

ЛІТЕРАТУРА



НАВЧАЛЬНО-МЕТОДИЧНА

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ ІВАНА ПУЛЮЯ**

Кафедра бухгалтерського обліку та аудиту

КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ
з дисципліни
«ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА»
для студентів напрямку
6.030509 «Облік і аудит»

Тернопіль-2016

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ ІВАНА ПУЛЮЯ**

Кафедра бухгалтерського обліку та аудиту

КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ
з дисципліни
«ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА»
для студентів напрямку
6.030509 «Облік і аудит»

Тернопіль-2016

Конспект лекцій з дисципліни “Звітність підприємства” для студентів напрямку 6.030509 “Облік і аудит” / Укладач: Кіляр О.Р. – Тернопіль, ТНТУ імені І.Пулюя, 2016. – 73с.

Укладач: Кіляр Олександра Романівна,
кандидат економічних наук,
доцент кафедри бухгалтерського обліку та аудиту

Рецензент: Павликівська Ольга Іванівна
кандидат економічних наук,
доцент кафедри бухгалтерського обліку та аудиту

Навчально-методичні матеріали розглянуті і затверджені на засіданні кафедри бухгалтерського обліку та аудиту
Протокол № 6 від «02» лютого 2016 р.

Схвалено і рекомендовано методичною радою факультету економіки та підприємницької діяльності.
Протокол № 4 від «29» лютого 2016 р.

ЗМІСТ

ТЕМА 1. ЗАГАЛЬНІ ВИМОГИ ДО ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ	6
1.1. Суть і значення звітності.	6
1.2. Види звітності, їх характеристика.	6
1.3. Принципи організації звітності в Україні.	7
1.4. Якісні характеристики фінансової звітності.	8
1.5. Правові аспекти організації фінансової звітності в Україні.	9
1.6. Порядок подання звітності.	9
1.7. Відповідальність посадових осіб за достовірність і своєчасність подання звітності.	10
ТЕМА 2. БАЛАНС ПІДПРИЄМСТВА	11
2.1. Зміст і форма Балансу, загальні вимоги до розкриття його статей.	11
2.2. Методика складання Балансу та характеристика його статей.	14
ТЕМА 3. ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ	22
3.1. Зміст, та загальні вимоги до розкриття статей ф.№2 “Звіт про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) ”.	22
3.2. Методика заповнення Звіту про фінансові результати	23
3.3. Порядок формування інформації про сукупний дохід у Звіті про фінансові результати.	27
3.4. Розкриття інформації про елементи операційних витрат та прибутковості акцій у ф.№2.	29
ТЕМА 4. ЗВІТ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ	29
4.1. Структура, зміст та основні вимоги П(С)БО	29
4.2. Методи визначення показників щодо руху грошових коштів.	30
4.3. Техніка заповнення форми № 3 (прямым методом) та форми № 3-н (непрямим методом) .	31
ТЕМА 5. ЗВІТ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ	37
5.1. Структура, зміст та основні вимоги П(С)БО 5.	37
5.2. Джерела інформації та зміст Звіту за ф.№4.	38
5.3. Методика складання звіту за ф.№4.	38
ТЕМА 6. ПРИМІТКИ ДО РІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ	40
6.1. Характеристика «Приміток до річної фінансової звітності».	40
6.2. Методика заповнення форми Приміток до річної фінансової звітності.	41
ТЕМА 7. ВИПРАВЛЕННЯ ПОМИЛОК І ЗМІНИ У ФІНАНСОВИХ ЗВІТАХ	43
7.1. Загальні вимоги та зміст П(с)БО 6 “Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах”.	43
7.2. Порядок виправлення показників фінансової звітності внаслідок змін в облікових оцінках та обліковій політиці.	44
7.3. Виправлення показників фінансової звітності внаслідок помилкових записів у системі бухгалтерського обліку до і після дати балансу.	45
7.4. Узагальнення та розкриття інформації щодо виправлення помилок і змін у фінансових звітах	46
ТЕМА 8. ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ СУБ’ЄКТА МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА	47
8.1. Правові аспекти організації діяльності та ведення бухгалтерського обліку і складання звітності суб’єктами малого підприємництва.	47
8.2. Особливості складання ф.№1 – М та ф.№2 – М .	49
ТЕМА 9. СТАТИСТИЧНА ЗВІТНІСТЬ	52
9.1. Нормативно-правове забезпечення статистичної звітності	52
9.2. Організація подання статистичної звітності	52
9.3. Терміни подання статистичної звітності.	53
9.4. Заповнення окремих фори статистичної звітності.	54
ТЕМА 10. СПЕЦІАЛЬНА ЗВІТНІСТЬ	64
10.1. Регламентация звітності за ЄСВ.	64
10.2. Порядок заповнення звіту за ЄСВ	65
10.3. Квартальна звітність до фсс з твп	72
Список літератури	73

ТЕМА 1. ЗАГАЛЬНІ ВИМОГИ ДО ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

1.1. Суть і значення звітності

Реєстрація господарських операцій за допомогою первинних документів дає підприємству можливість здійснювати повсякденний контроль за достовірністю та обґрунтованістю витрат господарських засобів. Підсумкові дані про господарську діяльність підприємства за визначений відрізок часу складають періодично. Систему цих даних (показників), що характеризує роботу підприємства за певний період, називають звітністю.

Бухгалтерський облік є сполучною ланкою між господарською діяльністю і людьми, які приймають рішення. Основні завдання бухгалтерського обліку такі:

- вимірювання господарської діяльності, шляхом реєстрації даних про неї для подальшого використання;
- обробка даних, збереження до потрібного моменту, а потім переробка їх таким чином, щоб вони стали корисною інформацією;
- передача шляхом звітності інформації тим, хто її використовує для прийняття рішень.

Отже, саме завдання бухгалтерської звітності виходить із завдань бухгалтерського обліку, тобто основне завдання звітності - передача інформації тим, хто її використовує для прийняття рішень.

Бухгалтерська звітність переважно ґрунтується на даних первинного, аналітичного та синтетичного обліку.

Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначено склад та елементи фінансової звітності.

Фінансові звіти містять статті, склад і зміст яких визначається відповідними положеннями (стандартами).

Стаття — це елемент фінансового звіту, який відповідає установленим положеннями (стандартами).

Стаття наводиться у фінансовій звітності, якщо вона відповідає двом критеріям:

- існує ймовірність надходження або вибуття майбутніх економічних вигод, пов'язаних з цією статтею;
- оцінка статті може бути достовірно визначена.

1.2. Види звітності, їх характеристика.

Загалом звітність підприємств можна класифікувати за такими ознаками.

1. За порядком регулювання та роллю в управлінні звітність поділяється на державну і внутрішньогосподарську.

Державна звітність встановлюється органами державного управління України, Міністерством фінансів, Держкомстатом, Державною податковою адміністрацією. Вона включає в себе фінансову, податкову і статистичну звітність. Ця звітність містить показники економічного і соціального розвитку підприємств, регіонів, галузей, країни.

Звітність підприємства – це звітність окремих підприємств про їхню фінансово-господарську діяльність за встановленими для них показниками на підставі яких приймаються управлінські рішення.

2. За місцем використання розрізняють звітність зовнішню і внутрішню.

Зовнішня звітність – використовується за межами підприємства та на підприємстві

Внутрішня звітність – використовується лише в межах конкретного підприємства менеджерами різних рівнів.

3. За змістом звітних даних виділяють типову і спеціалізовану звітність.

У типовій звітності відображаються однакового змісту показники, що характерні для усіх підприємств незалежно від виду діяльності та форми власності.

До спеціалізованої звітності відносять звітність, що характеризує діяльність підприємств і організацій окремої галузі економіки або її підгалузей.

4. За обсягом показників звітність поділяється на коротку і повну.

Коротка звітність подається із скороченим числом показників за звітний місяць або квартал.

Повна звітність подається за всіма показниками, затвердженими в установленому порядку, включаючи й ті, за якими спочатку були подані короткі звіти.

5. За періодом складання звітність поділяється на періодичну і річну.

Періодична звітність — це місячна і квартальна звітність. Вона відображає фінансовий стан і результати діяльності підприємства наростаючим підсумком з початку року за відповідний місяць, квартал.

Річна звітність містить показники діяльності підприємства за звітний (календарний) рік.

6. За ступенем узагальнення даних звітність поділяється на первинну і зведену.

Під *первинною звітністю* розуміють звітність окремих підприємств. *Зведену звітність* одержують шляхом підсумовування даних первинної звітності. За відомчою приналежністю така звітність складається всіма міністерствами, відомствами, у вищих органах управління, а за територіальним принципом і галузями економіки— органами статистики.

7. За термінами подання розрізняють звітність термінову і звичайну.

Термінова звітність - подається протягом чотирьох днів після закінчення звітного періоду.

Звичайна звітність подається в термін встановлений органом управління, до сфери управління якого належить підприємство.

8. За способом відправлення звітність поділяється на телеграфну, поштову і ту, яка подається власноруч

1.3. Принципи організації звітності в Україні.

Фінансову звітність складають усі юридичні особи, створені відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правової форми та форми власності, а також представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік.

Підприємства, які мають дочірні підприємства, крім фінансових звітів про власні господарські операції, складають і подають консолідовану фінансову звітність.

Об'єднання підприємств, крім власної звітності, складають і подають зведену фінансову звітність щодо всіх підприємств, які входять до їх складу, якщо це передбачено установчими документами об'єднань підприємств відповідно до законодавства.

З переліком адресатів подання фінансової звітності нас знайомить Закон № 996-XIV від 16.07.99 р. Він виглядає таким чином:

- 1) органи, до сфери управління яких належать підприємства;
- 2) трудові колективи (на їх вимогу);
- 3) власники (засновники) відповідно до установчих документів;
- 4) органи виконавчої влади та інші користувачі фінансової звітності.

Хочемо деталізувати останню групу, адже в її числі:

- органи держстатистики;

- податкова служба;

- держреєстратор, якому подається звітність у складі річного Балансу та Звіту про фінансові результати .

Згідно з п. 46.2 ст. 46 ПКУ, платники податку на прибуток (крім малих підприємств) подають разом з відповідною податковою декларацією квартальну або річну фінансову звітність у порядку, передбаченому для її подання. Платники податку на прибуток — малі підприємства подають річну фінансову звітність.

Підприємства, що не є платниками податку на прибуток (платники єдиного та фіксованого сільськогосподарського податку), звільнені від подання фінансової звітності до органів ДПС.

Крім того, всі підприємства зобов'язані за підсумками року подавати (надсилати рекомендованим листом) фінансову звітність у складі Балансу та Звіту про фінансові результати державному реєстратору за місцезнаходженням реєстраційної справи не пізніше 1 червня року, наступного за звітним періодом (п. 3 ст. 14 Закону № 996).

Чинним законодавством України також чітко встановлено які форми звітності необхідно подавати. З цією метою потрібно виділити дві групи суб'єктів господарювання:

I. Підприємства, крім суб'єктів малого підприємництва, подають:

- Баланс (звіт про фінансовий стан) (*форма №1*);

- Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) (*форма №2*).

- Звіт про рух грошових коштів (*форма №3*);

- Звіт про власний капітал (*форма №4*);

- Примітки до річної фінансової звітності (*форма №5*);

- Додаток до приміток до річної фінансової звітності "Інформація за сегментами" (*форма №6*).

II. Суб'єкти малого підприємництва:

1. Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (форми №1-м, 2-м) подають:

1) юрособи-суб'єкти малого підприємництва, крім:

- довірчих товариств, страхових компаній, банків, ломбардів, інших фінансово-кредитних та небанківських фінансових установ;

- суб'єктів підприємницької діяльності, які здійснюють обмін іноземної валюти;

- виробників та імпортерів підакцизних товарів;

- підприємств, у статутному капіталі яких частка вкладів, що належить юрособам-

засновникам та їх учасникам, які не є суб'єктами малого підприємництва, перевищує 25%;

2) представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності.

2. Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (форми №1-мс, 2-мс):

1) суб'єкти малого підприємництва, що відповідають критеріям п. 154.6 ПКУ;

2) платники єдиного податку 4 групи.

Звітним періодом при складанні фінансової звітності є календарний рік (п. 1 ст. 13 Закону № 996). Виняток становлять новостворені підприємства, для яких перший звітний період може бути менше 12 місяців, але не може перевищувати 15 місяців (п. 2 ст. 13 Закону № 996). Таким чином, підприємства, які було зареєстровано в період з 1 жовтня по 31 грудня 2015 року, річну фінансову звітність за цей період не складають. Перший звітний період для них буде з дати реєстрації до 31 грудня 2016 року.

1.4. Якісні характеристики фінансової звітності.

Фінансова звітність підприємства є основним джерелом інформації про його майно і фінансовий стан. Тому звітність повинна відповідати певним якісним характеристикам.

Державне регулювання звітності полягає в тому, що для усіх галузей економіки і підприємств встановлюються єдині показники і єдині форми звітності, принципи складання і терміни подання. Це необхідно для узагальнення показників звітності окремих підприємств в межах галузей економіки за загальним класифікатором галузей народного господарства Держкомстату України (ЗКГНГ).

Обов'язковість подання звітності впливає із самої природи функціонування ринкової економіки. Будь-яке підприємство займається діяльністю, яка не заборонена чинним законодавством і зобов'язане подавати звітність до відповідних органів у встановлений термін і у визначеному обсязі та складі. Це необхідно для формування загальнодержавних показників розвитку економіки регіонів і України в цілому та контролю розрахунків з державною податковою системою.

Доходливість звітності розрахована на однозначне тлумачення її користувачами за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації.

Доречність інформації є однією із головних вимог. Звітна інформація вважається доречною (корисною), якщо вона здатна вплинути на вартісну оцінку або на рішення, яке приймається в даний час або на майбутній період, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені в минулому.

Достовірність інформації забезпечується тим, що в бухгалтерському обліку всі записи здійснюються на підставі належно оформлених документів, а перед складанням річної звітності проводиться інвентаризація майна, грошових коштів і розрахунків. Достовірність інформації може підтверджуватися аудиторським висновком.

Точність звітності забезпечується правильним відображенням даних на рахунках синтетичного та аналітичного обліку і у відповідних звітних формах та взаємоузгодженістю показників, відображених у формах звітності.

Повнота звітності це необхідність і обов'язковість заповнення всіх реквізитів та показників форм звітності. У випадках не заповнення окремих рядків (граф) через відсутність активів, пасивів або операцій у цій статті (рядку, графі) — вона прокреслюється.

Своєчасність подання звітності необхідна для прийняття правильних управлінських рішень. Своєчасність одержання власником (засновником) звітних даних в умовах ринкової економіки набуває особливої актуальності. Адже звітність забезпечує власника інформацією про фінансовий стан підприємства, про величину прибутку та дивідендів. Несвоєчасне подання звітності може призвести до необґрунтованих або неправильних рішень.

Методологічна єдність розрахунку показників звітності регламентується державою і обов'язкова для всіх підприємств, незалежно від виду діяльності і форми власності. Так методи оцінки активів залишаються постійними протягом фінансового року, що забезпечує порівняння показників звітності всіх галузей народного господарства держави. Це дозволяє їх узагальнювати, групувати, аналізувати і одержувати достовірну інформацію для оцінки роботи підприємств або галузей.

Порівнянність показників звітності забезпечується єдиною методологією планування, обліку господарської діяльності та звітності. Звітність повинна бути порівнянною з показниками попередніх звітних періодів, років, оскільки без цього неможливі узагальнення це має суттєве значення при проведенні аналізу та розробці перспектив розвитку галузей, підприємств, складанні бізнес-планів.

Простота і ясність звітності полягає в створенні таких форм звітів, які б не мали надмірної інформації і були зрозумілими працівникам підприємств, акціонерам, інвесторам.

Доступність і гласність звітності полягає в тому, що з показниками фінансової звітності ознайомлюється весь трудовий колектив підприємств. Фінансова звітність підприємств підлягає оприлюдненню, а звітність акціонерних товариств відкритого типу публікації у друкованих засобах масової інформації. Гласність звітності в Україні забезпечується також систематичною публікацією статистичних даних про економічний і соціальний розвиток народного господарства в державі, регіонах, галузях тощо.

Неперервність полягає в тому, що зберігаються одні і ті ж форми і структура звітності протягом періоду діяльності підприємства.

Раціональність звітності передбачає розумний, мінімальний обсяг необхідних звітних показників для управління.

Економічність звітності полягає в тому, що затрати праці і коштів на складання звітності повинні бути мінімальними, при одночасній оперативності її складання і своєчасності подання.

Дієвість звітності передбачає необхідність проведення наукового економічного аналізу звітних даних, виявлення недоліків у діяльності підприємств, а також внутрішніх резервів виробництва.

Працівники бухгалтерських служб повинні знати і розуміти вимоги до звітності підприємств, тільки при цій умові вони можуть задовольнити відповідних користувачів інформацією для прийняття управлінських рішень.

1.5. Правові аспекти організації фінансової звітності в Україні.

Як зазначалось вище складання та подання звітності регламентується значною кількістю законодавчих та нормативно-правових актів. Перелік цих документів наведено нижче.

Кодекс України про адміністративні правопорушення № 8074-X від 07.12.84 р.

Податковий кодекс України №2755-VI від 02.12.10 р.

Господарський кодекс України №436-IV від 16.01.2003 р.

Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" №996-XIV від 16.07.99 р.

Закон України "Про державну підтримку малого підприємництва" №2063-III від 19.10.2000 р.

Закон України "Про державну статистику" №2614-XII від 17.09.92 р

Постанова КМУ "Про затвердження порядку подання фінансової звітності" №419 від 28.02.2000 р.

Наказ Міністерства фінансів України "Про внесення змін до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва" №25 від 24.01.2011 р.

Наказ Міністерства фінансів України "Про Примітки до річної фінансової звітності" №302 від 29.11.2000 р.

Наказ Міністерства фінансів України "Про затвердження Змін до деяких положень (стандартів) бухгалтерського обліку" №372 від 18.03.2011 р.

"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" - затверджено Наказом Міністерства фінансів України №1213 від 19.12.2006 р.

П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", затверджено наказом Міністерства фінансів України №73 від 07.02.2013 р.

П(С)БО 2 "Консолідована фінансова звітність" затверджено Наказом Міністерства фінансів України №628 від 27.06.2013 р.

П(С)БО 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах", Затверджено Наказом Міністерства фінансів України №137 від 28.05.99 р.

П(С)БО 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва", затверджено Наказом Міністерства фінансів України №39 від 25.02.00 р.

П(С)БО 29 "Фінансова звітність за сегментами" затверджено Наказом Міністерства фінансів України №412 від 19.05.05 р.

"Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів" - затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 30 вересня 2003 р. №561

"Про затвердження Методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності" - Наказ Міністерства фінансів України від 22 грудня 2008 р. №1524

1.6. Порядок подання звітності.

Подання звітності в Україні регламентується Порядком подання фінансової звітності затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. №419 (зі змінами та

доповненнями)

Фінансова звітність подається органам, до сфери управління яких належать підприємства, трудовим колективам на їх вимогу, власникам (засновникам) відповідно до установчих документів, а також згідно із законодавством - іншим органам та користувачам, зокрема органам державної статистики.

Фінансова звітність та консолідована фінансова звітність складаються за міжнародними стандартами фінансової звітності публічними акціонерними товариствами, банками, страховиками починаючи з 1 січня 2012 р., а також підприємствами, які провадять господарську діяльність за такими видами:

надання фінансових послуг, крім страхування та пенсійного забезпечення (група 64 КВЕД ДК 009:2010), а також недержавне пенсійне забезпечення (група 65.3 КВЕД ДК 009:2010) - починаючи з 1 січня 2013 року;

допоміжна діяльність у сферах фінансових послуг і страхування (група 66 КВЕД ДК 009:2010) - починаючи з 1 січня 2014 року.

Платники податку на прибуток подають органам державної податкової служби у порядку, передбаченому Податковим кодексом України для подання податкової декларації:

квартальну фінансову звітність (крім підприємств, що відповідно до Господарського кодексу України визнано малими);

річну фінансову звітність.

Юридичні особи, що відповідають критеріям, визначеним пунктом 154.6 статті 154 Податкового кодексу України, подають відповідним органам річну фінансову звітність, передбачену для суб'єктів малого підприємництва.

Датою подання фінансової звітності для підприємства вважається день фактичної її передачі за належністю, а у разі надсилання її поштою - дата одержання адресатом звітності, зазначена на штемпелі підприємства зв'язку, що обслуговує адресата.

Квартальна фінансова звітність (крім зведеної та консолідованої) подається підприємствами, не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річна - не пізніше 28 лютого наступного за звітним року.

Квартальна або річна фінансова звітність подається підприємствами органам державної податкової служби у строки, передбачені для подання декларації з податку на прибуток підприємств.

Місячна звітність подається розпорядниками та одержувачами коштів державного і місцевих бюджетів не пізніше ніж 5 числа наступного за звітним місяця, квартальна - не пізніше ніж 15 числа наступного за звітним кварталом місяця, а річна фінансова звітність - не пізніше ніж 22 січня наступного за звітним року.

Міністерства та інші центральні органи виконавчої влади подають зведену фінансову звітність про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів щодо всіх підприємств, які належать до сфери їх управління, а також зведену фінансову звітність про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів щодо господарських товариств, акції (частки, паї) яких перебувають у державній власності, Мінекономіки і Мінфіну щокварталу не пізніше 45 днів після закінчення звітного кварталу та щороку не пізніше 15 квітня наступного за звітним року. Про диференційовані терміни подання цієї фінансової звітності повідомляє Мінфін.

Укоопспілка подає Мінфіну та Мінекономіки зведену фінансову звітність щодо споживчих товариств, їх спілок та всіх утворених ними підприємств у терміни, передбачені абзацом першим цього пункту.

Об'єднання підприємств, утворені на добровільних засадах, подають власну та зведену фінансову звітність, якщо це передбачено установчими документами.

У разі коли дата подання звітності випадає на неробочий день, термін подання переноситься на перший після вихідного робочий день.

Підприємства, що мають дочірні підприємства, крім фінансових звітів про власні господарські операції подають консолідовану фінансову звітність власникам (засновникам) у визначені ними терміни, але не пізніше 45 днів після закінчення звітного кварталу та не пізніше 15 квітня наступного за звітним року. Підприємства, які складають консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності, надсилають листом відповідну інформацію органам державної статистики у передбачені для подання такої звітності строки.

Перед складанням річної фінансової звітності обов'язкове проведення інвентаризації активів та зобов'язань підприємства.

1.7. Відповідальність посадових осіб за достовірність і своєчасність подання звітності.

Законодавством України передбачено наступну відповідальність за недостовірність чи

несвоєчасність подання звітності:

1) керівників та інших службових осіб, підконтрольних Держфінспекції. Згідно зі ст.164І КпАП за внесення неправдивих даних до фінансової звітності або її неподання на посадових осіб накладатиметься адмінштраф в розмірі від 136 до 255 грн (від 8 до 15 НДМГ). За повторне таке порушення протягом року - від 170 до 340 грн (від 10 до 20 НДМГ).

2) посадових осіб всіх підприємств, які подають фінансову звітність до статистики (ст. 186і КпАП). За неподання або подання недостовірних даних, не в повному обсязі чи не за установленою формою передбачено штраф від 170 до 255 грн. (10 – 15 НДМГ). За повторне протягом року порушення - від 255 до 425 грн (15 – 25 НДМГ). Справи про адмінпорушення складають органи державної статистики.

ТЕМА 2. БАЛАНС ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Зміст і форма Балансу, загальні вимоги до розкриття його статей.

Найбільш поширеним визначенням бухгалтерського балансу є його уявлення як методу оцінки майнового стану підприємства, з одного боку, — за складом і розміщенням ресурсів, і, з іншого боку, — за джерелами їх формування.

У світлі нових облікових стандартів розуміння бухгалтерського балансу зводиться до кінцевої мети його складання: баланс (звіт про фінансовий стан) – звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал;

Є безліч визначень бухгалтерського балансу, навіть трапляються образні, наприклад: баланс — це фотографічний знімок, який фіксує стан речей на визначений момент (“фотографія Ріплі”). Або такі короткі, але точні, як: баланс — це головний рахунок підприємства.

Бухгалтерський баланс, незалежно від того, як формулюють його визначення складається на конкретний момент часу, пов'язаний з початком діяльності, закінченням звітного періоду або з проведенням певних заходів, обумовлених об'єктивними або суб'єктивними причинами:

- на дату реєстрації підприємства як суб'єкта підприємницької діяльності;
- на початок і кінець звітного року;
- на дату складання проміжних фінансових звітів (за місяць, квартал, півріччя, дев'ять місяців);
- у випадках санації, банкрутства, ліквідації або реорганізації суб'єкта підприємницької діяльності.

Останній з перелічених пунктів включає баланси, які у балансознавстві називають актуалізованими (актуарними).

Залежно від дати і причини складання розрізняють такі види бухгалтерських балансів.

Організаційним балансом починається ведення бухгалтерського обліку діяльності новоствореного підприємства. Такий баланс зазвичай має найпростішу структуру, показану в активі коштами і заборгованістю засновників (учасників), а в пасиві — статутним капіталом. В організаційному балансі саме статутний капітал називається балансуєчим показником. Іноді в організаційному балансі можуть відображатися й інші статті: в активі — витрати майбутніх періодів, які є сумами, витраченими в організаційних цілях, у пасиві — зобов'язання перед тими, хто ці витрати підприємства оплачував.

Заключний баланс буває двох видів: річний і ліквідаційний.

Річний (періодичний) баланс є операційним балансом і готується як заключний після закінчення звітного періоду. Періодичний і вступний баланси за формою мають бути тотожні, що є неодмінною умовою забезпечення спадкоємності балансів.

Ліквідаційний баланс складається у разі ліквідації підприємства і показує його фінансово-майнове становище на дату припинення свого існування. Ліквідаційний баланс складається за участю ліквідаційної комісії після врегулювання розрахунків з кредиторами і учасниками. Статті ліквідаційного балансу переоцінюються за ліквідаційною вартістю. Це саме та точка, в якій можна проігнорувати відомий “принцип безперервності”.

Актуалізований баланс складається з метою продажу підприємства як цілісного майнового комплексу у відповідній моменту оцінці. Його не можна назвати різновидом ліквідаційного балансу, адже він є ринковою (актуальною) вартістю підприємства загалом, а не ринковою вартістю його активів, оцінених окремо.

Вступний баланс — це масив показників річного балансу, перенесених у таблицю балансу наступного періоду до графи “На початок року”.

Відновний баланс складається за даними інвентаризації у разі, якщо на підприємстві з будь-яких причин не було належним чином організовано облік від дати початку діяльності. Відновний

баланс є різновидом балансу вступного або організаційного, — залежно від причин і мети його складання.

З'єднувальний (фузійний) баланс складається у разі злиття двох і більше господарюючих суб'єктів підсумовуванням показників за статтями. Складений таким чином фузійний баланс і буде вступним балансом нового господарюючого суб'єкта.

Розділовий баланс складається у разі поділу одного господарюючого суб'єкта на два або кілька окремих суб'єктів або у разі виділення з єдиного балансу визначеної частки капіталу у формі різних активів для утворення нового підприємства. Розділові баланси можуть складатися кількома підприємствами одночасно, якщо ця сукупність підприємств за рахунок наявних у них активів створює пул.

Санаційний баланс складається у разі, коли підприємство перебуває у стані, близькому до неплатоспроможного (банкрутства). У такому разі керівництво повинно вирішити: ліквідувати підприємство, оголосивши про його неплатоспроможність або домогтися відстрочки платежів. Статті санаційного балансу, як і ліквідаційного, підлягають переоцінці.

Зведений баланс — це узагальнений баланс, який об'єднує окремі баланси за кожною статтею.

Консолідований баланс подається у вигляді зведеного балансу фінансово-майнового стану материнського підприємства (контрольного учасника) та його дочірніх (підконтрольних) підприємств загалом. Взаємні обороти між підприємствами, які входять до консолідації, при цьому виключаються, щоб уникнути подвійного рахунка.

Огляд класифікації бухгалтерських балансів дозволяє дійти висновку, що інформація, яка подається методом вступних, розділових, з'єднувальних, заключних і ліквідаційних балансів, використовується для управління процесами трансформації власності. У більшості випадків це статичний баланс.

Таким чином, будь-який бухгалтерський баланс — це стан майнової маси і боргових прав підприємства як його власний і позичковий капітал, створений волею засновників і кредиторів, а також накопичений у процесі фінансово-господарської діяльності.

Сучасне трактування бухгалтерських понять “баланс-брутто” і “баланс-нетто” неоднозначне. Так, доволі часто їх головною характерною особливістю називають наявність регулюючих статей у балансі-брутто і відсутність таких у балансі-нетто.

Але це не зовсім так. Для того щоб бухгалтерський баланс був показаний як баланс-нетто, його треба “очистити” одним з двох способів: або шляхом включення до форми балансу так званих регулюючих статей, які до валюти балансу не входять, або сальдо контрарних рахунків врахувати разом з основними рахунками і відобразити відповідні показники в згорнутому (очищеному) вигляді. Є ще третій більш поширений спосіб: відобразити частину статей балансу-нетто, які вимагають регулювання, разом з регулюючими статтями, а частину — без регулюючих статей, тобто очищеними ще на стадії підготовки до роботи зі складання балансу. Форма балансу, затверджена в Україні, передбачає саме останній з цих способів.

Регулюючі балансові статті поділяються на два типи:

— основні, які відображають неубуваючі показники оцінки об'єктів бухгалтерського обліку (статті прямого регулювання);

— контрарні, які уточнюють величину оцінки основних статей до їх залишкового значення — залишкової вартості (статті контрарного регулювання).

При цьому контрарні регулюючі статті розглядаються як доповнення до відповідної основної статті. А статті, до яких це регулювання належить, можуть називатися уточненими, — вони і включаються до валюти балансу. Прикладом може бути стаття “Основні засоби”, відображена у бухгалтерському балансі трьома статтями: двома регулюючими (первісна вартість — це основна стаття, зношення — додаткова або контрарна) і однією уточненою (залишкова вартість), які і є балансовою статтею. Уточнена оцінка показника за балансовою статтею дорівнює алгебраїчній сумі показників за статтями прямого і контрарного регулювання.

Саме поняття контрарної статті виникло завдяки необхідності складання балансу-нетто. Баланс, відрегульований до реальної величини активів, капіталу і зобов'язань (тобто до їх залишкового значення), не може називатися балансом-брутто. Простіше кажучи, жодна стаття не може вважатися регулюючою, якщо вона нічого не регулює. З цієї точки зору некоректним є твердження про те, що баланс-брутто — це баланс, який включає регулюючі статті.

Баланс-брутто — це бухгалтерський баланс, в якому статті, що відображають певну оцінну частку в інших, пов'язаних з ними, статтях, не є контрарними, оскільки всі статті такого балансу показані як результат простого додавання усіх дебетових залишків і простого додавання усіх кредитових залишків за рахунками.

Такий спосіб складання бухгалтерського балансу призводить до завищення його валюти рівно на суму двічі врахованих часток у відповідних вартостях. Проте це завищення уявне, адже професіонал завдяки умінню читати баланс завжди може правильно його оцінити. Чого не можна сказати про непідготовлених користувачів — інвесторів, кредиторів та інших осіб, яким адресовано фінансову звітність відповідно до сучасних цілей бухгалтерського обліку.

Зразком балансу-брутто може бути бухгалтерський баланс, який складався за формою, що діяла в нашій країні до 1992 року. Далі відбувся поступовий перехід від балансу-брутто до балансу-нетто. Так з'явився зручний для зовнішніх користувачів бухгалтерський баланс, який називається балансом-нетто.

Баланс-нетто — це бухгалтерський баланс, в якому статті, що відображають певну оцінну частку в інших, пов'язаних з ними, статтях, показані як окрема регулююча стаття, або приєднані до пов'язаних з ними статей алгебраїчним додаванням протилежних за значенням величин.

Контрарна стаття — стаття, що відображає певну оцінну частку в інших статтях балансу. Контрарні статті можуть бути “контрактивними” і “контрпасивними”. У балансі такі статті показуються з негативним знаком (за формою — в дужках).

Контрарний рахунок — рахунок, який за своїм змістом належить до певного класу або окремої групи взаємопов'язаних рахунків, але є протилежним до них за значенням. Так, контрарні рахунки пасивних класів можуть мати тільки дебетове сальдо і називаються контрпасивними, а контрарні рахунки активних класів можуть мати тільки кредитове сальдо і називаються контрактивними.

Таблиця 1.

Перелік контрарних балансових рахунків

Код і назва рахунків	Призначення рахунка
Контрактивні рахунки	
13 “Знос необоротних активів”	Відображає природне зменшення вартості необоротних активів у процесі їх експлуатації та внаслідок фізичного і морального старіння. Одночасно є показником резерву на відновлення таких активів
285 “Торгова націнка”	Відображає величину валового прибутку (маржинального доходу), запланованого до отримання в майбутньому від продажу придбаного з цією метою товару
38 “Резерв сумнівних боргів”	Відображає резерви, створені на покриття поточної заборгованості покупців і замовників, яку, ймовірно, не буде погашено за договором
Контрпасивні рахунки	
442 “Непокриті збитки”	Відображає збитки, понесені підприємством у процесі проведення усіх видів діяльності у попередніх періодах
443 “Прибуток, використаний у звітному періоді”	Відображає частку нерозподіленого прибутку, направлено на цільові виплати і на створення певних резервів
451 “Вилучені акції”	Відображає вартість акцій власної емісії, які викуплені в акціонерів і утримуються до їх ліквідації або повторного розміщення на ринку
452 “Вилучені внески і паї”	Відображає частки (внески, паї), викуплені у членів господарського (але не акціонерного) товариства або у пайовиків з метою зменшення (або перереєстрації на імя нових учасників) статутного або пайового капіталу
453 “Інший вилучений капітал”	Відображає частину власного капіталу, вилученого з обороту з причин, не пов'язаних зі змінами у складі учасників
46 “Неоплачений капітал”	Відображає суму внесків до статутного капіталу до отримання від учасників (засновників), інакше кажучи, дебіторську заборгованість, яку належить погасити, щоб вкладений статутний капітал дорівнював оголошеному
493 “Частка перестраховиків у технічних резервах”	Відображає частку перестраховиків у технічних резервах, нараховану згідно з умовами договорів, переданих у перестраховування
494 “Частка перестраховиків у резервах зі страхування життя”	Відображає частку перестраховиків у резервах зі страхування життя, нараховану згідно з умовами договорів, переданих у перестраховування
523 “Дисконт за випущеними облигаціями”	Відображає різницю між номінальною і продажною вартістю облигацій у разі продажу їх зі знижкою

Метою складання балансу є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату.

У балансі відображаються активи, зобов'язання та власний капітал підприємства. Підсумок активів балансу повинен дорівнювати сумі зобов'язань та власного капіталу.

Актив відображається в балансі за умови, що його оцінка може бути достовірно визначена і очікується отримання в майбутньому економічних вигод, пов'язаних з його використанням.

Витрати на придбання та створення активу, який не може бути відображений в балансі,

включаються до складу витрат звітнього періоду.

Зобов'язання відображається у балансі, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення.

Власний капітал відображається в балансі одночасно з відображенням активів або зобов'язань, які призводять до його зміни.

Згідно П(С)БО 1 Баланс Ф.1 має таку структуру.

АКТИВ	ПАСИВ
Розділ 1. Необоротні активи	Розділ 1. Власний капітал
Розділ 2. Оборотна активи	Розділ 2. Довгострокові зобов'язання і забезпечення
	Розділ 3. Поточні зобов'язання і забезпечення
Розділ 3. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	Розділ 4. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття
	Розділ 5. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду (вписуваний)
Баланс	Баланс

У річному балансі відображаються активи, зобов'язання і власний капітал підприємства станом на 31 грудня звітнього року (гр. 4) порівняно з даними на 31 грудня минулого року (гр. 3).

Правила заповнення рядків балансу наведені в Методичних рекомендаціях № 433.

2.2. Методика складання Балансу та характеристика його статей.

Для заповнення балансу використовуються дані рахунків бухгалтерського обліку класів 1-6, а саме дебетове або кредитове сальдо. Окремі статті балансу визначаються розрахунковим шляхом. Порядок заповнення статей Балансу та їх коротку характеристику розглянемо в розрізі окремих розділів актив та пасиву Балансу.

Розглянемо **перший розділ активу «Необоротні активи»**. Методика заповнення наведена в таблиці 1.

Таблиця 1

Назва статті	Код рядка	Вихідні дані
I. Необоротні активи	1000	
Нематеріальні активи		(р. 1001 - р. 1002)
- первинна вартість	1001	Дт 12
- накопичена амортизація	1002	(Кт 133)
Примітка. У р. 1000 відображається вартість об'єктів, які віднесені до складу нематеріальних активів згідно П(С) БО 8. У підсумок включається залишкова вартість, яка визначається як різниця між первинною вартістю і сумою накопиченої амортизації.		
Незавершені капітальні інвестиції	1005	Дт 15
Примітка. Відображається вартість не завершених на дату балансу капітальних інвестицій в необоротні активи.		
Основні засоби	1010	(р. 1011 - р. 1012)
- первинна вартість	1011	Дт 101-109, Дт 11
- знос	1012	(Кт 131, 132)
Примітка. У р. 1010 наводиться вартість власних і одержаних на умовах фінлізингу об'єктів, які віднесені до складу основних засобів, а також вартість основних засобів, одержаних в довірче управління або на праві господарського ведення або праві оперативного управління. У цьому рядку також наводиться вартість інших необоротних матеріальних активів.		
Інвестиційна нерухомість	1015	Дт 100, і/або Дт 100 - Кт 135 (р. 1016 - р. 1017)
Примітка. У р. 1015 наводиться: - Дт 100 - якщо інвестиційна нерухомість враховується за справедливою вартістю; - Дт 100 - Кт 135, якщо інвестиційна нерухомість враховується за первинною вартістю, тобто наводиться її залишкова вартість, яка включається в підсумок балансу, при цьому в додаткових рядках 1016 і 1017 окремо наводяться первинна вартість (Дт 100) інвестиційної нерухомості і сума зносу (Кт 135).		
Довгострокові біологічні активи	1020	Дт 161, 163, 165 і/або Дт 162, 164, 166 - Кт 134 (р. 1021 - р. 1022)

Примітка. Відображається інформація по: - Дт 161, 163, 165 - якщо облік ведеться за справедливою вартістю довгострокових біологічних активів; - Дт 162, 164, 166 - Кт 134 (р. 1021 - р. 1022) - якщо довгострокові біологічні активи враховуються за первинною вартістю, тобто наводиться їх залишкова вартість, яка включається в підсумок балансу, при цьому в додаткових рядках 1021 і 1022 окремо наводяться їх первинна вартість (Дт 162, 164, 166) і сума накопиченої амортизації (Кт 134).		
Довгострокові фінансові інвестиції: - які враховуються по методу участі в капіталі інших підприємств	1030	Дт 141
- інші фінансові інвестиції	1035	Дт 142, 143
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	Дт 181, 182, 183
Відстрочені податкові активи	1045	Дт 17
Інші необоротні активи	1090	Дт 184
Примітка. Наводиться вартість необоротних активів, для відображення яких по ознаках істотності не можна було виділити окремий рядок або які не можуть бути включені в приведені вище рядки даного розділу.		
Всього по розділу 1	1095	р. 1000 + р. 1005 + р. 1010 + р. 1015 + р. 1020 + + р. 1030 + р. 1035 + р. 1040 + р. 1045 + р. 1090

У статті "Нематеріальні активи" відображається вартість об'єктів, які віднесені до складу нематеріальних активів згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 року №242, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 02 листопада 1999 року за №750/4043 (зі змінами). У цій статті наводяться окремо первісна та залишкова вартість нематеріальних активів, а також нарахована у встановленому порядку сума накопиченої амортизації. До підсумку балансу включається залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною вартістю і сумою накопиченої амортизації, яка наводиться у 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 (у тому числі необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, 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 Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року №92, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 18 травня 2000 року за №288/4509 (зі змінами), а також вартість основних засобів, отриманих у довірче управління або на праві господарського відання чи праві оперативного управління. У цій статті також наводиться вартість інших необоротних матеріальних активів.

У цій статті наводяться окремо первісна (переоцінена) вартість, сума зносу основних засобів (у дужках) та їх залишкова вартість. До підсумку балансу включається залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною (переоціненою) вартістю основних засобів і сумою їх зносу на дату балансу.

У статті "Інвестиційна нерухомість" відображається вартість об'єктів, що віднесені до інвестиційної нерухомості згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 32 "Інвестиційна нерухомість", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 02 липня 2007 року №779, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 16 липня 2007 року за №823/14090 (зі змінами). У цій статті наводиться справедлива вартість інвестиційної нерухомості, визначена на дату балансу. У разі якщо відповідно до зазначеного положення (стандарту) бухгалтерського обліку інвестиційна нерухомість обліковується за первісною вартістю, у цій статті наводиться її залишкова вартість, яка включається до підсумку балансу, при цьому у додаткових статтях окремо наводяться первісна вартість інвестиційної нерухомості та сума зносу (у дужках).

У статті "Довгострокові біологічні активи" відображається вартість довгострокових біологічних активів, облік яких ведеться за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 року №790, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 05 грудня 2005 року за №1456/11736 (зі

змiнами) (далi - Положення (стандарт) 30). У цiй статтi наводиться справедлива вартiсть довгострокових бiологiчних активiв. У разi якщо вiдповiдно до Положення (стандарту) 30 довгостроковi бiологiчнi активи облiковуються за первiсною вартiстю, у цiй статтi наводиться iх залишкова вартiсть, яка включається до пiдсумку балансу, при цьому у додаткових статтях окремо наводяться iх первiсна вартiсть та сума накопиченої амортизацiї (у дужках).

У статтi "Довгостроковi фiнансовi iнвестицiї" вiдображаються фiнансовi iнвестицiї на перiод бiльше одного року, а також усi iнвестицiї, якi не можуть бути вiльно реалiзованi в будь-який момент. У цiй статтi видiляються фiнансовi iнвестицiї, якi згiдно з вiдповiдними нацiональними положеннями (стандартами) бухгалтерського облiку облiковуються методом участi в капiталi.

У статтi "Довгострокова дебiторська заборгованiсть" вiдображається заборгованiсть фiзичних та юридичних осiб, яка не виникає в ходi нормального операцiйного циклу та буде погашена пiсля дванадцяти мiсяцiв з дати балансу.

У статтi "Вiдстроченi податковi активи" вiдображається сума податку на прибуток, що пiдлягає вiдшкодуванню в наступних перiодах, що визначається вiдповiдно до Положення (стандарту) бухгалтерського облiку 17 "Податок на прибуток", затвердженого наказом Мiнiстерства фiнансiв України вiд 28 грудня 2000 року №353, зареєстрованого в Мiнiстерствi юстицiї України 20 сiчня 2001 року за №47/5238 (зi змiнами) (далi - Положення (стандарт) 17).

У додатковiй статтi "Гудвил" вiдображається сума перевищення вартостi придбання над часткою покупця у справедливiй вартостi придбаних iдентифiкованих активiв, зобов'язань i непередбачених зобов'язань на дату придбання, що визначається вiдповiдно до Положення (стандарту) бухгалтерського облiку 19 "Об'єднання пiдприємств", затвердженого наказом Мiнiстерства фiнансiв України вiд 07 липня 1999 року №163, зареєстрованого в Мiнiстерствi юстицiї України 23 липня 1999 року за №499/3792 (зi змiнами). Інформацiя щодо вартостi гудвилу включається до пiдсумку балансу.

У додатковiй статтi "Вiдстроченi аквiзичнi витрати" страховиками вiдображається сума аквiзичних витрат страховика, що мали мiсце протягом поточного та/або попереднiх звітних перiодiв, але якi належать до наступних звітних перiодiв та визнаються у витратах одночасно з визнанням вiдповiдної заробленої премiї протягом строку дiї страхового договору (контракту). Сума вiдстрочених аквiзичних витрат включається до пiдсумку балансу.

У додатковiй статтi "Залишок коштів у централiзованих страхових резервних фондах" страховиками вiдображаються кошти у централiзованих страхових резервних фондах, зокрема, якi перебувають в управлiннi Моторно-транспортного страхового бюро України, але якi належать страховикам. Інформацiя про залишки коштів у централiзованих страхових резервних фондах включається до пiдсумку балансу.

У статтi "iншi необоротнi активи" наводиться вартiсть необоротних активiв, для вiдображення яких за ознаками суттєвостi не можна було видiлити окрему статтю або якi не можуть бути включенi до наведених вище статей роздiлу "Необоротнi активи".

Розглянемо **другий роздiл активу «Оборотнi активи»**. Методика заповнення наведена в таблицi 2.

Таблиця 2

Назва статтi	Код рядка	Вихiднi данi
II. Оборотнi активи	1100	Дт 20, 22, 23, 25 - 28 (за винятком Дт 286)
Запаси		
Примiтка. У випадку вiдповiдностi ознакам iстотностi може бути окремо приведена в додаткових рядках (1101-1104) iнформацiя про вартiсть виробничих запасiв, незавершеного виробництва, готової продукцiї i товарiв. Тодi показник р. 1100 повинен бути бiльше або дорiвнювати сумi рядкiв 1101, 1102, 1103, 1104.		
Поточнi бiологiчнi активи	1110	Дт 21
Примiтка. Вiдображається вартiсть поточних бiологiчних активiв тваринництва в оцiнцi за справедливою або первинною вартiстю, а також рослинництва в оцiнцi за справедливою вартiстю.		
Дебiторська заборгованiсть за продукцiю, товари, роботи, послуги	1125	Дт 36 - Кт 38 i Дт 34
Примiтка. Вiдображається заборгованiсть покупцiв або замовникiв за наданi їм продукцiю, товари, роботи або послуги, вiдкоректована на резерв сумнiвних боргiв (нетто). Крім того, вiдображається заборгованiсть, забезпечена векселем, якщо така iнформацiя не наводиться в окремiй р. 1120 "Векселi одержанi".		
Дебiторська заборгованiсть по розрахунках: - по виданих авансах	1130	Дт 371, 641 (у частинi авансового внеску по податку на прибуток у випадках, передбачених законодавством)

- з бюджетом	1135	Дт 641, 642
- зокрема по податку на прибуток	1136	Дт 641 (у частині дебіторської заборгованості, що виникла через переплату по податку на прибуток)
Примітка. У р. 1135 відображається дебіторська заборгованість фінансових і податкових органів, а також переплата по податках, зборах і інших платежах до бюджету (без урахування авансових платежів по податку на прибуток). Показник р. 1135 повинен бути більше або дорівнювати показнику р. 1136.		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	Дт 63, 65, 66, 68, 372, 373, 374, 375, 376, 377
Поточні фінансові інвестиції	1160	Дт 352
Гроші і їх еквіваленти	1165	Дт 30, 31, 333, 334, 351
Примітка. Наводяться суми коштів в національній або іноземній валюті. Суми коштів, які не можна використовувати для операцій протягом одного року починаючи з дати складання балансу або протягом операційного циклу в результаті обмежень, відображаються у складі необоротних активів. У разі відповідності ознакам істотності окремо може бути приведена в додаткових рядках 1166 і 1167 інформація про готівку і гроші на рахунках в банку.		
Витрати майбутніх періодів	1170	Дт 39
Інші оборотні активи	1190	Дт 331, 332, 643, 644
Всього по розділу II	1195	р. 1100 + р. 1110 + р. 1125 + р. 1130 + р. 1135 + + р. 1155 + ор. 1160 + р. 1165 + р. 1170 + р. 1190)

У статті "Запаси" відображається загальна вартість активів, які визнаються запасами згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 року №246, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 02 листопада 1999 року за №751/4044 (зі змінами) (далі - Положення (стандарт) 9), зокрема, 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.

У разі відповідності ознакам суттєвості може бути окремо наведена у додаткових статтях інформація про вартість виробничих запасів, незавершеного виробництва, готової продукції та товарів. До підсумку балансу включається загальна вартість запасів, інформація про вартість окремих складових запасів наводиться у додаткових статтях в межах загальної суми.

У додатковій статті "Виробничі запаси" відображається вартість запасів малоцінних та швидкозношуваних предметів, сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для споживання в ході нормального операційного циклу.

У додатковій статті "Незавершене виробництво" відображаються витрати на незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги), а також вартість напівфабрикатів власного виробництва і валова заборгованість замовників за будівельними контрактами.

У додатковій статті "Готова продукція" відображаються запаси виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками і відповідають технічним умовам і стандартам. Продукція, яка не відповідає наведеним вимогам (крім браку), та роботи, які не прийняті замовником, відображаються у складі незавершеного виробництва.

У додатковій статті "Товари" відображається без суми торгових націнок вартість залишків товарів, які придбані підприємствами для подальшого продажу.

У статті "Поточні біологічні активи" відображається вартість поточних біологічних активів 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, облік яких ведеться згідно з Положенням (стандартом) 30.

У додатковій статті "Депозити перестрахування" страховиками наводиться сума за угодами перестрахування, які характеризуються передачею незначного страхового ризику або відсутністю передачі страхового ризику і використовуються переважно як засіб оптимізації грошових потоків у короткостроковій та середньостроковій перспективі. Сума за угодами перестрахування включається до підсумку балансу.

У додатковій статті "Векселі одержані" відображається заборгованість покупців, замовників та інших дебіторів за відвантаженою продукцією (товари), інші активи, виконані роботи та надані послуги,

яка забезпечена векселями. Інформація щодо зазначеної заборгованості включається до підсумку балансу.

У статті "Дебіторська заборгованість за продукцію товари, роботи, послуги" відображається заборгованість 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" відображається сума авансів, наданих іншим підприємствам у рахунок наступних платежів.

У статті "Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом" відображається дебіторська заборгованість фінансових і податкових органів, а також переплата за податками, зборами та іншими платежами до бюджету. Окремо наводиться дебіторська заборгованість з податку на прибуток.

У додатковій статті "Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів" відображається сума нарахованих дивідендів, процентів, роялті тощо. Інформація щодо суми зазначеної заборгованості включається до підсумку балансу.

У додатковій статті "Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків" відображається заборгованість пов'язаних сторін та дебіторська заборгованість із внутрішніх розрахунків, зокрема між учасниками групи тощо. Інформація щодо вказаної заборгованості включається до підсумку балансу.

У статті "Інша поточна дебіторська заборгованість" відображається заборгованість дебіторів, яка не відображена в окремих статтях щодо розкриття інформації про дебіторську заборгованість або яка не може бути включена до інших статей дебіторської заборгованості та яка відображається у складі оборотних активів.

Показники дебіторської заборгованості наводяться у балансі за вартістю, яка визначається згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 10 "Дебіторська заборгованість", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 08 жовтня 1999 року №237, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 25 жовтня 1999 року за №725/4018 (зі змінами) (далі - Положення (стандарт) 10).

У статті "Поточні фінансові інвестиції" відображають 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 сума довгострокових фінансових інвестицій, які підлягають погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

У статті "Гроші та їх еквіваленти" відображаються 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 іноземній валютах. Кошти, які не можна використати для операцій протягом одного року, починаючи з дати балансу або протягом операційного циклу внаслідок обмежень, виключаються зі складу оборотних активів та відображаються як необоротні активи. У разі відповідності ознакам суттєвості окремо може бути наведена у додаткових статтях інформація про готівку та гроші на рахунках в банку. До підсумку балансу включається загальна сума грошей та їх еквівалентів, інформація про готівку і гроші на рахунках в банку наводиться у додаткових статтях в межах загальної суми.

У статті "Витрати майбутніх періодів" відображаються витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів.

У додатковій статті "Частка перестраховика у страхових резервах" страховики наводять визначену та оцінену суму частки перестраховиків у страхових резервах кожного виду відповідно до вимог чинного законодавства. До підсумку балансу включається загальна сума частки перестраховувальника у страхових резервах.

У статті "Інші оборотні активи" відображаються суми оборотних активів, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або які не можуть бути включені до наведених вище статей розділу "Оборотні активи".

Розглянемо **третій розділ активу «Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття»**. Методика заповнення наведена в таблиці 3.

Таблиця 3

Назва статті	Код рядка	Вихідні дані
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, і групи вибуття	1200	Дт 286
Баланс	1300	р. 1095 + р. 1195 + р. 1200

У розділі III "Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття" відображається вартість необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу, що визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 "Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 07 листопада 2003 року №617, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 17 листопада 2003 року за №1054/8375 (зі змінами) (далі - Положення (стандарт) 27).

Переходимо до характеристики та методики заповнення статей пасиву балансу.

Розглянемо **перший розділ пасиву «Власний капітал»**. Методика заповнення наведена в таблиці 5.

Таблиця 5

Назва статті	Код рядка	Вихідні дані
1. Власний капітал	1400	
Зареєстрований (пайовий) капітал		Кт 40, 41
Примітка. Наводиться зафіксована в засновницьких документах сума статутного капіталу, іншого зареєстрованого капіталу, а також пайовий капітал в сумі, яка формується відповідно до законодавства.		
Капітал в дооцінках	1405	Кт 423
Примітка. Наводиться сума дооцінки необоротних активів і фінансових інструментів.		
Додатковий капітал	1410	Кт 421, 422, 424, 425
Примітка. У випадку якщо інформація про розмір емісійного доходу і накопичених курсових різниць відповідає ознакам істотності, вона розкривається в додаткових рядках 1411 і 1412.		
Резервний капітал	1415	Кт 43
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	Кт 441 або (Дт 442)
Неоплачений капітал	1425	(Дт 46)
Вилучений капітал	1430	(Дт 45)
Всього по розділу 1	1495	(р. 1400 + р. 1405 + р. 1410 + р. 1415 ± 1420) - р.1425 - р.1430

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" відображається 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.

У разі якщо інформація про розмір емісійного доходу та накопичених курсових різниць відповідає ознакам суттєвості, вона розкривається у додаткових статтях "Емісійний дохід" та "Накопичені курсові різниці". До підсумку балансу включається загальна сума додаткового капіталу.

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

У статті "Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)" відображається або сума нерозподіленого прибутку, або сума непокритого збитку. Сума непокритого збитку наводиться в дужках та вираховується при визначенні підсумку власного капіталу.

У статті "Неоплачений капітал" відображається сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. Ця сума наводиться в дужках і вираховується при визначенні підсумку власного капіталу.

У статті "Вилучений капітал" господарські товариства відображають фактичну собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених товариством у його учасників. Сума вилученого капіталу наводиться в дужках і підлягає вирахуванню при визначенні підсумку власного капіталу.

У додатковій статті "Інші резерви" страховиками наводяться інші компоненти власного капіталу, які не можуть бути включені до наведених вище статей розділу. Сума інших резервів включається до підсумку балансу.

Розглянемо **другий розділ пасиву «Довгострокові зобов'язання і забезпечення»**. Методика заповнення наведена в таблиці 6.

Назва статті	Код рядка	Вихідні дані
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення Відстрочені податкові зобов'язання	1500	Кт 54
Довгострокові кредити банків	1510	Кт 501-504
Інші довгострокові зобов'язання	1515	Кт 51, 52, 53, 55, 505, 506
Довгострокові забезпечення	1520	Кт 47 (у частині довгострокових забезпечень)
Примітка. Відображаються нараховані в звітному періоді майбутні витрати і платежі (витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійні зобов'язання і т. п.), розмір яких на дату складання балансу може бути визначений тільки шляхом попередніх (прогнозних) оцінок. Якщо сума довгострокових виплат персоналу може бути визнана суттєвою, така інформація наводиться в додатковій стор. 1321.		
Цільове фінансування	1525	Кт 48
Всього по розділу II	1595	р. 1500 + р. 1505 + р. 1510 + р. 1515 + р. 1520 + р. 1525

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

Забезпечення - це зобов'язання з невизначеною сумою або часом погашення на дату балансу (п. 4 П(С)БО 11. У складі забезпечень наступних витрат і платежів відображаються нараховані у звітному періоді майбутні витрати і платежі (витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійні зобов'язання тощо), величина яких на дату складання балансу може бути визначена тільки шляхом попередніх (прогнозних) оцінок, а також залишки грошових коштів цільового фінансування і цільових надходжень, отримані з бюджету та інших джерел. Цільове фінансування — це стаття балансу, де показується залишок коштів, отриманих підприємством ззовні для фінансування певних заходів, програм і проектів, а також для покриття планових збитків, які виникають внаслідок державного регулювання цін, і для компенсації витрат, які через певні причини не можуть покриватися за рахунок власних джерел.

У статті "Відстрочені податкові зобов'язання" наводиться сума податків на прибуток, що підлягають сплаті в майбутніх періодах, яка визначається відповідно до Положення (стандарту) 17.

У додатковій статті "Пенсійні зобов'язання" наводиться сума довгострокових зобов'язань, пов'язаних з виплатами по закінченні трудової діяльності. Сума пенсійних зобов'язань включається до підсумку балансу.

У статті "Довгострокові кредити банків" наводиться 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 включена в інші статті, в яких розкривається інформація про довгострокові зобов'язання, зокрема зобов'язання із залучення позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки.

У статті "Довгострокові забезпечення" відображаються нараховані у звітному періоді майбутні витрати та платежі (витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійні зобов'язання тощо), розмір яких на дату складання балансу може бути визначений тільки шляхом попередніх (прогнозних) оцінок. У разі якщо сума довгострокових виплат персоналу може бути визнана суттєвою, така інформація наводиться у додатковій статті "Довгострокові забезпечення витрат персоналу". До підсумку балансу включається загальна сума довгострокових забезпечень.

У статті "Цільове фінансування" наводиться сума залишку коштів цільового фінансування і цільових надходжень, які отримані з бюджету та з інших джерел, у тому числі коштів, вивільнених від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств.

У додатковій статті "Благодійна допомога" наводиться залишок коштів (вартість товарів, робіт, послуг), отриманих у вигляді благодійної допомоги, які відповідно до законодавства звільнюються від оподаткування податком на додану вартість. Інформація щодо суми благодійної допомоги наводиться у додатковій статті в межах суми цільового фінансування. До підсумку балансу включається загальна сума цільового фінансування.

У додатковій статті "Страхові резерви" страховики наводять суму резерву незароблених премій, резерву збитків або резерву належних виплат, резерву довгострокових зобов'язань та інших страхових резервів. До підсумку балансу включається загальна сума страхових резервів.

У додатковій статті "Інвестиційні контракти" страховики наводять суму 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. Сума за інвестиційними контрактами включається до підсумку балансу.

У додатковій статті "Призовий фонд" підприємства, які провадять діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, наводять залишок сформованого призового фонду, що підлягає виплаті переможцям лотереї відповідно до оприлюднених умов її випуску та проведення. Сума призового фонду включається до підсумку балансу.

У додатковій статті "Резерв на виплату джек-поту" підприємства, які провадять діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, наводять залишок сформованого резерву на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї. Інформація щодо зазначеної суми включається до підсумку балансу.

Розглянемо третій розділ пасиву «Поточні зобов'язання і забезпечення». Методика заповнення наведена в таблиці 7.

Таблиця 7

Назва статті	Код рядка	Вихідні дані
III. Поточні зобов'язання і забезпечення	1600	Кт 60, 31 (овердрафт)
Короткострокові кредити банків		
Поточна кредиторська заборгованість:	1610	Кт 61
- за довгостроковими зобов'язаннями		
- за товари, роботи, послуги	1615	Кт 63
Примітка. Також в цьому рядку відображається кредитове сальдо рахунку 62, якщо заборгованість, забезпечена векселем, виникла за товари, роботи, послуги, і не наводиться в окремій стор. 1665 "Векселя видані".		
- по розрахунках з бюджетом	1620	Кт 641, 642
- зокрема по податку на прибуток	1621	Кт 641 (за аналітичними розрізами)
- розрахункам по страхуванню	1625	Кт 65
- розрахункам по оплаті праці	1630	Кт 66
Поточні забезпечення	1660	Кт 47 (у частини забезпечень, які планується використовувати протягом 12 місяців з дати складання балансу)
Примітка. Приводиться сума забезпечень, які планується використовувати протягом 12 місяців з дати складання балансу, для покриття витрат, щодо яких відповідне забезпечення було створене.		
Доходи майбутніх періодів	1665	Кт 69
Інші поточні зобов'язання	1690	Кт 36, 372, 373, 376, 377, 643, 644, 68
Всього по розділу III	1695	р. 1600 + р. 1610 + р. 1615 + р. 1620 + р. 1625 + р. 1630 + р. 1660 + р. 1665 + р. 1690

Довгострокові зобов'язання – це різні види зобов'язань підприємства, термін погашення яких настає пізніше ніж через 12 місяців після звітної дати або пізніше, ніж настає завершення виробничого циклу (якщо тривалість циклу перевищує 12 місяців).

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

У додатковій статті "Векселі видані" відображається сума заборгованості, на яку підприємство видало векселі на забезпечення поставок (робіт, послуг) постачальників, підрядників та інших кредиторів. Сума зазначеної заборгованості включається до підсумку балансу.

У статті "Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями" відображається сума довгострокових зобов'язань, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

У статті "Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги" відображається сума 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" відображається заборгованість підприємства за усіма видами платежів до бюджету (включаючи податки з працівників підприємства). У цій статті окремо наводиться поточна кредиторська заборгованість з податку на прибуток.

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.

У статті "Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці" відображається заборгованість підприємства з оплати праці, включаючи депоновану заробітну плату.

У додатковій статті "Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами" відображається сума авансів, одержаних від інших осіб. Сума зазначеної заборгованості включається до підсумку балансу.

У додатковій статті "Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками" відображається заборгованість підприємства його учасникам (засновникам), пов'язана з розподілом прибутку (дивіденди тощо) і капіталу. Інформація щодо зазначеної заборгованості включається до підсумку балансу.

У додатковій статті "Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків" відображається заборгованість підприємства пов'язаним сторонам та кредиторська заборгованість з внутрішніх розрахунків, зокрема між учасниками групи тощо. Інформація щодо зазначеної заборгованості включається до підсумку балансу.

У додатковій статті "Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю" страховики 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. Сума зазначеної заборгованості включається до підсумку балансу.

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.

У статті "Доходи майбутніх періодів" відображаються доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів.

У додатковій статті "Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків" страховики наводять неамортизований залишок комісійних винагород, отримуваних від перестраховиків, які були віднесені на майбутні періоди для їх відповідності преміям, переданим у перестраховання. Інформація щодо відстрочених комісійних доходів від перестраховиків включається до підсумку балансу.

У статті "Інші поточні зобов'язання" наводяться суми зобов'язань, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або які не можуть бути включеними до інших статей, наведених у розділі "Поточні зобов'язання і забезпечення".

Розглянемо **четвертий розділ пасиву «Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття»**. Методика заповнення наведена в таблиці 8.

Таблиця 8

Назва статті	Код рядка	Вихідні дані
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	Кт 680
Баланс	1900	р. 1495 + р. 1595 + р. 1695 + р. 1700

У розділі IV "Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття" відображаються зобов'язання, що визначаються відповідно до Положення (стандарту) 27.

У п'ятому додатковому розділі V "**Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду**" недержавні пенсійні фонди наводять різницю між вартістю активів пенсійного фонду на звітну дату та сумою зобов'язань пенсійного фонду, що підлягають виконанню на звітну дату. Інформація щодо зазначеної вартості активів включається до підсумку балансу.

ТЕМА 3. ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

3.1. Зміст, та загальні вимоги до розкриття статей ф.№2 “Звіт про фінансові результати (звіту про сукупний дохід)”.

Форма №2 є одним із найпоказовіших звітів, що відображають діяльність підприємства за звітний період. Форма №2 входить до складу фінансової звітності, цей звіт подають підприємства всіх форм власності. Мета його складання - надати користувачам повну, достовірну та об'єктивну інформацію про доходи, витрати, прибутки та збитки від діяльності підприємства за звітний період. Загальні правила заповнення звіту визначені в Методрекомедаціях № 433.

Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) – звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід. Звіт про фінансові результати, подають підприємства всіх форм власності у складі квартальної і річної фінзвітності. Звіт складається наростаючим підсумком із початку звітного року за оборотами відповідних рахунків обліку доходів і витрат підприємства.

Складаючи Звіт, необхідно дотримуватися принципу нарахування та відповідності доходів і витрат звітного періоду за видами діяльності. При відображенні результатів, пов'язаних зі звичайною діяльністю, у Звіті не дозволяється згортання доходів і витрат, окрім випадків, передбачених відповідними П(С)БО.

А ось фінрезультати (доходи і витрати) від надзвичайних подій наводяться згорнуто (прибуток або збиток). Показники витрат підприємства (непрямі податки, вирахування з доходу, собівартість, витрати і збитки) наводяться в дужках і при підрахунку фінрезультату віднімаються.

Звіт складається в тисячах гривень без десяткових знаків, окрім розд. III, де грошові показники наводяться в гривнях із копійками.

Звіт про фінансові результати включає чотири розділи:

- розділ I “Фінансові результати”;
- розділ II “Сукупний дохід”;
- розділ III “Елементи операційних витрат”;
- розділ IV “Розрахунок показників прибутковості акцій”;

У першому розділі Звіту про фінансові результати відображається сума доходів і витрат від усіх видів діяльності підприємства і визначається чистий прибуток або збиток звітного періоду.

Показники, які відображені в I розділі звіту про фінансові результати, згруповано за видами діяльності.

Звичайна діяльність – будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що забезпечують її або виникають у результаті її проведення.

Операційна діяльність – основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, що не є інвестиційною або фінансовою діяльністю.

Основна діяльність – операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), які є метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу.

Інша (операційна) діяльність – операції, що забезпечують здійснення основної діяльності або виникають у результаті її проведення. Зокрема, до такої діяльності належать операції з:

- реалізації оборотних активів (виробничих запасів, МШП тощо);
- реалізації іноземної валюти;
- відображення операційних курсових різниць;
- створення резерву сумнівних боргів;
- операційної оренди активів;
- переоцінки запасів тощо.

Інша (звичайна) діяльність – діяльність, відмінна від операційної, тобто фінансова та інвестиційна діяльність підприємства.

Фінансова діяльність – діяльність, яка спричинює зміни розміру і складу власного і позикового капіталу підприємства (іншими словами, це діяльність, пов'язання із вкладенням капіталу).

3.2. Методика заповнення Звіту про фінансові результати

Звіт форми №2 складається із чотирьох розділів. Розглянемо особливості їх заповнення.

Розділ I "Фінансові результати". Розкриває інформацію про отримані доходи в розрізі видів діяльності підприємства, про витрати, пов'язані з отриманням цих доходів за звітний період (включаючи податок на прибуток), відображає фінансовий результат за кожним видом діяльності: звичайною (операційною, фінансовою, інвестиційною) і надзвичайною.

На підставі зіставлення цих показників визначають кінцевий фінансовий результат за звітний

період (прибуток або збиток). Інформація наводиться на дві дати (за звітний період і за відповідний попередній період), що важливо для проведення аналізу діяльності підприємства. Для заповнення використовуються дані аналітичного обліку за субрахунками класів 7 і 9 Плану рахунків.

Порядок заповнення розділу I Звіту розглянемо в табл. 1.

Таблиця 1

Найменування показника	Код рядка	Облікові записи (оборотні рахунків)
1	2	3
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Дт 701, 702, 703 - Кт 791 за вирахуванням оборотів, відображених кореспонденцією рахунків Дт 791 - Кт 704
Примітка. Відображається дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (в т.ч. платежі від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) за вирахуванням наданих знижок, вартості повернених раніше проданих товарів, доходів, які за договорами належать комітентам (принципалам і т. п.), а також податків і зборів.		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(Дт 791 - Кт 901, 902, 903)
Примітка. Відображається виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) і/або собівартість реалізованих товарів, визначена згідно П(С) БО 9, П(С) БО 16, П(С) БО 30.		
Валові:		
- прибуток	2090	Стор. 2000 - Стор. 2050 (позитивне значення)
- збиток	2095	Стор. 2050 - Стор. 2000 (негативне значення)
Інші операційні доходи	2120	Кт 71 (без ПДВ в частині доходів від реалізації оборотних і необоротних активів, оренди)
Примітка. Відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства: дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від роялті; відсотків, одержаних на залишки засобів на поточних рахунках в банках; дохід від реалізації оборотних активів (окрім фінансових інвестицій), необоротних активів, утоимуваних для продажу, і групи вибуття; дохід від списання кредиторської заборгованості; одержані штрафи, пені, неустойки і т.п.		
Адміністративні витрати	2130	(Дт 791 - Кт 92)
Витрати на збут	2150	(Дт 791 - Кт 93)
Інші операційні витрати	2180	(Дт 791 - Кт 94)
Примітка. У р. 2180 відображаються собівартість реалізованих виробничих запасів, необоротних активів, утримуваних для продажу, і групи вибуття; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і суми списаної безнадійної дебіторської заборгованості і т.п.		
Фінансовий результат від операційної діяльності:	2190	р. 2090 + р. 2120 - р. 2130 - р. 2150 - р. 2180 (позитивне значення)
- прибуток		
- збиток	2195	р. 2095 + р. 2130 + р. 2150 + р. 2180 - р. 2120 (негативне значення)
Дохід від участі в капіталі	2200	Кт 72
Примітка. Відображається дохід, одержаний від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться по методу участі в капіталі.		
Інші фінансові доходи	2220	Кт 73
Примітка. Відображаються дивіденди, відсотки і інші доходи, одержані від фінансових інвестицій (окрім доходів, які враховуються по методу участі в капіталі).		
Інші доходи	2240	Кт 74
Примітка. Відображається дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць і інші доходи, які виникають в процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.		
Фінансові витрати	2250	(Дт 792 - Кт 95)
Примітка. Відображаються витрати на відсотки і інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями (окрім фінансових витрат, які включаються в собівартість кваліфікаційних активів відповідно до П(С) БО 31.		
Втрати від участі в капіталі	2255	(Дт 792 - Кт 96)
Примітка. Відображається збиток від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться по методу участі в капіталі.		
Інші витрати	2270	(Дт 793 - Кт 97)
Примітка. Відображається збиток від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться по методу участі в капіталі.		
Фінансові результати до оподаткування:		
- прибуток	2290	р. 2190 + р. 2200 + р. 2220 + р. 2240 - р. 2250 - р. 2255 - р. 2270

		(позитивне значення)
- збиток	2295	р. 2195 + р. 2250 + р. 2255 + р. 2270 - р. 2200 - р. 2220 - р. 2240 (негативне значення)
Витрати (дохід) по податку на прибуток	2300	Дт 791 - Кт 981 (витрати) або Дт 791 - Кт 746 (у частині нарахованого доходу по податку на прибуток)
Примітка. Відображається сума витрат (доходу) по податку на прибуток, визначена згідно П(С) БО 17. У проміжній фінансовій звітності приводиться тільки сума поточного податку на прибуток. Проте врахуйте, що платники податку на прибуток, які платять авансові внески по цьому податку, цей рядок не заповнюють, оскільки сума таких внесків визнається дебіторською заборгованістю і відображається тільки в Балансі.		
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	Доходи від реалізації майна від припиненої діяльності (Кт 71 або Кт 74) за вирахуванням витрат, пов'язаних з припиненням діяльності (Дт 94 або Дт 97), і за вирахуванням податку на прибуток, в частині прибутку від припиненої діяльності
Примітка. Відображаються відповідно прибуток або збиток від припиненої діяльності після оподаткування і/або прибуток або збиток від переоцінки необоротних активів і груп вибуття, які утворюють припинену діяльність і оцінюються за чистою вартістю реалізації.		
Чистий фінансовий результат:		
- прибуток	2350	р. 2290 ± р. 2300 ± р. 2305 -р. 2295 (позитивне значення)
- збиток	2355	р. 2295 ± р. 2300 ± р. 2305 - р. 2290 (негативне значення)
Примітка. Розраховується як сума алгебри прибутку (збитку) до оподаткування, податку на прибуток і прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування.		

У статті "Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)" відображається дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у т. ч. платежі від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) за вирахуванням наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів.

Організації, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, у цій статті відображають вартість, за якою реалізовано цінні папери, та суму винагороди за виконання інших операцій, пов'язаних з розміщенням, купівлею і продажем цінних паперів, з урахуванням відповідних вирахувань.

У додатковій статті "Чисті зароблені страхові премії" страховики наводять суму страхових премій (платежів, внесків) за договорами страхування та за договорами перестрахування з перестраховальниками протягом звітної періоду, яка включає частки страхових премій (платежів, внесків), належних страховику, зменшену на суму резерву незароблених премій на початок звітної періоду (за виключенням частки перестраховика) і збільшену на суму резерву незароблених премій на кінець звітної періоду (за виключенням частки перестраховика) та зменшену на загальну суму страхових премій (платежів, внесків), повернутих страхувальникам та перестраховальникам протягом звітної періоду. Загальна сума чистих зароблених страхових премій враховується при розрахунку валового прибутку (збитку).

У статті "Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)" відображається виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) визначається згідно з Положенням (стандартом) 9, Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року №318, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 19 січня 2000 року за №27/4248 (зі змінами), Положенням (стандартом) 30. У цій статті організації, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, відображають балансову вартість реалізованих цінних паперів. Підприємства, які провадять діяльність з випуску та проведення лотерей, у цій статті наводять відрахування на створення (формування) за звітний період призового фонду, а також резерву, що покриває розмір джек-поту, не забезпечений сплатою участі у лотереї.

У додатковій статті "Чисті понесені збитки за страховими виплатами" страховики відображають різницю між загальною сумою збитків за страховими виплатами та сумою відшкодування, що належить до отримання (отриманою) від перестраховика цих збитків. Інформація за цією статтею враховується при розрахунку валового прибутку (збитку).

Валовий прибуток (збиток) розраховується як різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях.

У додатковій статті "Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань"

страховики відображають дохід (витрати) за результатами зменшення (збільшення) резервів довгострокових зобов'язань і відповідної частки перестраховиків, крім курсових різниць та придбання або вибуття дочірніх підприємств. Інформація за цією статтею враховується при розрахунку прибутку (збитку) операційної діяльності.

У додатковій статті "Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів" страховики наводять дохід (витрати) за результатами зменшення (збільшення) інших страхових резервів, крім курсових різниць та придбання або вибуття дочірніх підприємств. Інформація за цією статтею враховується при розрахунку прибутку (збитку) операційної діяльності.

У статті "Інші операційні доходи" відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від роялті, відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках в банках, дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття, дохід від списання кредиторської заборгованості, одержані штрафи, пені, неустойки тощо.

До цієї статті можуть наводитись додаткові статті:

"Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю", в якій відображається дохід від зміни вартості всіх активів (фінансових інструментів, інвестиційної нерухомості, біологічних активів та інших), які оцінюються за справедливою вартістю. Підприємства, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, у цій статті відображають дохід від зміни вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю;

"Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції", в якій відображається дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності. До розрахунків приймається загальна сума інших операційних доходів.

У статті "Адміністративні витрати" відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.

У статті "Витрати на збут" відображаються витрати підприємства, пов'язані з реалізацією продукції (товарів), - витрати на утримання підрозділів, що займаються збутом продукції (товарів), рекламу, доставку продукції споживачам тощо.

У статті "Інші операційні витрати" відображаються собівартість реалізованих виробничих запасів, необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і суми списаної безнадійної дебіторської заборгованості відповідно до Положення (стандарту) 10; втрати від знецінення запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні (фінансові) санкції; відрахування для забезпечення наступних операційних витрат, а також усі інші витрати, що виникають в процесі операційної діяльності підприємства (крім витрат, що включаються до собівартості продукції (товарів, робіт, послуг)).

До цієї статті можуть наводитись додаткові статті:

"Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю", в якій відображаються витрати від зміни вартості всіх активів (фінансових інструментів, інвестиційної нерухомості, біологічних активів та інших), які оцінюються за справедливою вартістю. Підприємства, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, у цій статті відображають витрати від зміни вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю;

"Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції", в якій відображаються витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності. До розрахунків приймається загальна сума інших операційних витрат.

Прибуток (збиток) від операційної діяльності визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях.

У статті "Дохід від участі в капіталі" відображається дохід, отриманий від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі.

У статті "Інші фінансові доходи" відображаються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі).

У статті "Інші доходи" відображається дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць; дохід підприємств (крім тих, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами) від зміни балансової вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю, та інші доходи, які виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства. До цієї статті окремо наводиться додаткова стаття

"Дохід від благодійної допомоги", в якій наводиться сума доходу, пов'язаного з благодійною допомогою, яка відповідно до законодавства звільняється від оподаткування податком на додану вартість, що визнається у порядку, встановленому Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 "Дохід", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 року №290, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 14 грудня 1999 року за №860/4153 (зі змінами). До розрахунків приймається загальна сума інших доходів.

У статті "Фінансові витрати" відображаються витрати на проценти та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 "Фінансові витрати", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28 квітня 2006 року №415, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 26 травня 2006 року за №610/12484 (зі змінами)).

У статті "Втрати від участі в капіталі" відображається збиток від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі.

У статті "Інші витрати" відображаються собівартість реалізації фінансових інвестицій; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; витрати підприємств (крім тих, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами) від зміни балансової вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю; інші витрати, які виникають у процесі господарської діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

У додатковій статті "Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті" наводиться сума прибутку (збитку) від впливу інфляції на монетарні статті, що визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 22 "Вплив інфляції", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28 лютого 2002 року №147, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 19 березня 2002 року за №269/6557 (зі змінами). Інформація за цією статтею враховується при розрахунку прибутку (збитку) до оподаткування.

Прибуток (збиток) до оподаткування визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків) з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях.

У статті "Витрати (дохід) з податку на прибуток" відображається сума витрат (доходу) з податку на прибуток, визначена згідно з Положенням (стандартом) 17.

У статті "Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування" відображаються відповідно прибуток або збиток від припиненої діяльності після оподаткування та/або прибуток або збиток від переоцінки необоротних активів та груп вибуття, що утворюють припинену діяльність і оцінюються за чистою вартістю реалізації.

Чистий прибуток (збиток) розраховується як алгебраїчна сума прибутку (збитку) до оподаткування, податку на прибуток та прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування.

3.3. Порядок формування інформації про сукупний дохід у Звіті про фінансові результати.

У розділі II "Сукупний дохід" розкривається інформація про склад і об'єм іншого сукупного доходу до оподаткування, податку на прибуток, пов'язаного з іншим сукупним доходом, іншого сукупного доходу після оподаткування, а також про вартісний вираз сукупного доходу підприємства за звітний період. Сукупний дохід – зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками). Характеристика показників розділу II представлена в табл. 3.

Таблиця 3.

Стаття	Код рядка	Облікові записи
1	2	3
Дооцінка (зниження ціни) необоротних активів	2400	Оборот Кт 423 - Дт 423 (у частині зниження ціни необоротних активів в межах суми попередньої дооцінки)
Примітка. Наводиться сума дооцінки об'єктів основних засобів і нематеріальних активів, зменшена на суму зниження ціни таких об'єктів протягом звітного періоду, в межах сум раніше проведених дооцінок, віднесення сум дооцінки до нерозподіленого прибутку (непокритому збитку).		
Дооцінка (зниження ціни) фінансових інструментів	2405	Оборот Кт 423 - Дт 423 (у частині зниження ціни фінансових інструментів в межах суми попередньої дооцінки)
Примітка. Наводиться сума зміни балансової вартості об'єктів хеджування в порядку, визначеному П(С)БО 13.		

Накопичені курсові різниці	2410	Оборот Дт 14 - Кт 42 (курсів різниці щодо фінансових інвестицій в господарські одиниці за межами України) або оборот Дт 42 - Кт 14
Примітка. Наводиться сума курсових різниць, які відповідно до П(С) БУ 21 відображаються у складі власного капіталу і визнаються в іншому сукупному доході.		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих і спільних підприємств	2415	Інший сукупний дохід асоційованих, дочірніх і спільних підприємств, помножений на частку інвестора в статутному капіталі
Примітка. Наводиться частка іншого сукупного доходу асоційованих, дочірніх або спільних підприємств, облік фінансових інвестицій в яких ведеться по методу участі в капіталі.		
Інший сукупний дохід	2445	Доходи і витрати, які не включені у фінансові результати діяльності і не відображені в рядках 2400, 2405, 2410, 2415
Примітка. Наводиться сума іншого сукупного доходу, для відображення якого за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або який не може бути включений в інші статті, приведені в цьому розділі.		
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	р. 2400 + р. 2405 + р. 2410 + р. 2415 + р. 2445
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	Показник р. 2450, помножений на ставку податку на прибуток
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	р. 2450 - р. 2455
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 і 2460)	2465	р. 2460 + р. 2350 - р. 2355

У розділі II звіту про фінансові результати наводиться інформація про інший сукупний дохід та розраховується сукупний дохід підприємства, отриманий у звітному періоді.

У статті "Дооцінка (уцінка) необоротних активів" наводиться сума дооцінки об'єктів основних засобів та нематеріальних активів, зменшена на суму уцінки таких об'єктів протягом звітного періоду в межах сум раніше проведених дооцінок. Сума дооцінки, яка включається до нерозподіленого прибутку (непокритего збитку) у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, до складу сукупного доходу розділу II звіту про фінансові результати не включаються.

У статті "Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів" наводиться сума зміни балансової вартості об'єктів хеджування у порядку, визначеному Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 13 "Фінансові інструменти", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 2001 року №559, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 19 грудня 2001 року за №1050/6241 (зі змінами).

У статті "Накопичені курсові різниці" наводиться сума курсових різниць, які відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 "Вплив змін валютних курсів", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 10 серпня 2000 року №193, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 17 серпня 2000 року за №515/4736 (зі змінами), відображаються у складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному доході.

У статті "Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств" наводиться частка іншого сукупного доходу асоційованих, дочірніх або спільних підприємств, облік фінансових інвестицій в які ведеться за методом участі в капіталі.

У статті "Інший сукупний дохід" наводиться сума іншого сукупного доходу, для відображення якого за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю, або який не може бути включений до інших статей, наведених у цьому розділі.

Інший сукупний дохід до оподаткування визначається як алгебраїчна сума дооцінки (уцінки) необоротних активів, дооцінки (уцінки) фінансових інструментів, накопичених курсових різниць, частки іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств та іншого сукупного доходу.

У статті "Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом" наводиться сума податку на прибуток, що пов'язаний з іншим сукупним доходом.

У статті "Інший сукупний дохід після оподаткування" наводиться сума іншого сукупного доходу після вирахування податку на прибуток.

Сукупний дохід розраховується як алгебраїчна сума чистого фінансового результату за звітний період та іншого сукупного доходу після оподаткування.

3.4. Розкриття інформації про елементи операційних витрат та прибутковості акцій у ф.№2.

Розділ III "Елементи операційних витрат". Розкриває інформацію про склад понесених підприємством за звітний період операційних витрат за елементами за вирахуванням внутрішнього обороту (витрат, що становлять собівартість продукції (робіт, послуг), виробленої і спожитої самим підприємством), що дозволяє провести аналіз їх структури. У цьому розділі не наводиться собівартість реалізованих товарів, запасів, іноземної валюти.

У цьому розділі відображаються всі операційні витрати підприємства (на виробництво, збут, управління та ін.) у звітному періоді, за вирахуванням внутрішнього обігу - тих витрат, які формують собівартість продукції (робіт, послуг), виробленої та спожитої самим підприємством. У розділі не відображаються: собівартість реалізованих товарів, запасів, іноземної валюти, втрати від операційних курсових різниць, штрафів, пені. Заповнювати даний розділ можна з використанням рахунків класу 8 та 9. наведемо методику заповнення статей в таблиці 4.

Таблиця 4

Назва статті	Код рядка	Формування показників при використанні рахунків	
		Класу 9	Класу 8
Матеріальні витрати	2500	Дт 23, 91-94 -Кт 20 (крім 205), 21, 22, 24, 63, 68	Кт 80 (крім 805)
Витрати на оплату праці	2505	Дт 23, 91-94 -Кт 661, 471	Кт 81
Відрахування на соціальні заходи	2510	Кт 65, 471	Кт 82
Амортизація	2515	Дт 23, 91-94 - Кт 13	Кт 83
Інші операційні витрати	2520	Дт 23, 91-94 -Кт 372, 377, 63, 685	Кт 84
Разом	2550	Сума рядків 2500-2520	

Розділ IV "Розрахунок показників прибутковості акцій". Інформація в ньому стосується тільки акціонерних товариств, прості акції яких відкрито продаються і купуються на фондових біржах, включаючи товариства, які знаходяться в процесі випуску таких акцій. Розділ IV заповнюють тільки акціонерні товариства, прості акції або потенційно прості акції яких відкрито продаються та купуються на фондових біржах. Для розрахунку показників застосовуються норми П(С)БО 24 "Прибуток на акцію". Показники розділу IV обчислюються тільки для складання звіту - і в бухгалтерському обліку підприємства не відображаються.

Методика заповнення розділу IV наведена в таблиці 5.

Таблиця 5

Назва статті	Код рядка	Відображуваний показник
Середньорічна кількість простих акцій	2600	Середньозважена кількість простих акцій, які знаходилися в обігу протягом звітного періоду
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	Середньорічна кількість простих акцій в обігу, скоригована на кількість потенційних простих акцій.
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	Різниця між сумою чистого прибутку та сумою дивідендів, нарахованих на привілейовані акції, поділена на середньорічну кількість простих акцій в обігу
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	Скоригований чистий прибуток (збиток), поділений на скориговану середньорічну кількість простих акцій в обігу
Дивіденди на одну просту акцію	2650	Загальна сума нарахованих у звітному періоді дивідендів, поділена на кількість простих акцій, за якими вони виплачуються

ТЕМА 4. ЗВІТ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ

4.1. Структура, зміст та основні вимоги П(С)БО

У процесі діяльності підприємство витрачає та отримує грошові кошти, тобто відбувається їх рух. У балансі підприємства показується кількість грошових коштів на початок та кінець періоду, з чого можна визначити лише величину їх збільшення чи зменшення. У Звіті про фінансові результати відображено лише суму нарахованих доходів та витрат, а також отриманий протягом звітного періоду прибуток, а інформація про джерела надходження та витрачання коштів відсутня.

Зовнішніх користувачів бухгалтерської інформації цікавить, чи були основним джерелом надходження грошових коштів операційна діяльність або інші надходження (вимушена реалізація необоротних активів, запасів, отримання кредитів), чи спрямовувались грошові надходження на розширення виробництва або погашення боргів, чи вмів підприємство належним чином управляти власними коштами тощо.

Відповіді на ці запитання, які допомагають достовірно оцінити фінансовий стан підприємства, його спроможність генерувати позитивні грошові потоки, наводяться у Звіті про рух грошових коштів.

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

Грошові кошти (гроші) – готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання;

Звіт про рух грошових коштів не передбачає майбутній рух грошових коштів, але є відправним при прогнозуванні, це важлива частина фінансового управління.

Звіт про рух грошових коштів відображає зміни в чистих активах підприємства, а також можливість останнього здійснювати платежі за поточними зобов'язаннями (ліквідність) у майбутньому. Він є індикатором майбутньої економічної життєздатності фірми.

Звіт показує, наскільки ефективно підприємство використовувало свої грошові кошти, на що їх використовувало і як генерувало (завдяки власним ресурсам чи зовнішнім запозиченням).

Звіт про рух грошових коштів (форми №3 та №3-н) - НП(С)БО 1 підприємствам надано право вибирати спосіб складання цього звіту: прямим або непрямим методом із застосуванням форм №3 або №3-н відповідно. Як і форма №2, цей звіт не передбачає відображення інформації про надзвичайні події.

4.2. Методи визначення показників щодо руху грошових коштів.

У Звіті про рух грошових коштів відображається інформація про надходження і витрачання грошових коштів та їх еквівалентів за поточний рік у розрізі операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства.

Інакше кажучи, у Звіті показуються згруповані в особливому порядку дебетові та кредитові обороти на рахунках грошових коштів та їх еквівалентів.

До грошових коштів належать готівка в касі, грошові кошти на поточних рахунках у банках і депозити до запитання (тобто на рахунках 30 "Каса", 31 "Рахунки в банках", 333 "Грошові кошти в дорозі в національній валюті", 334 "Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті").

Еквіваленти грошових коштів – короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, що вільно конвертуються в певні суми грошових коштів, які характеризуються незначним ризиком зміни їх вартості. Такі активи відображаються на субрахунку 351 "Еквіваленти грошових коштів" і у практиці вітчизняних підприємств зустрічаються вкрай рідко.

Одна з основних проблем заповнення Звіту полягає в тому, що іноді дуже важко розподілити грошові потоки між зазначеними в ньому видами діяльності.

Такі обороти потрібно розкласти за трьома розділами Звіту, кожен з яких призначено для певного виду діяльності:

– розділ I - операційна діяльність (основна та інші види діяльності, які не є інвестиційними або фінансовими);

– розділ II - інвестиційна діяльність (придбання та реалізація необоротних активів і фінансових інвестицій, які не відносяться до еквівалентів грошових коштів);

– розділ III - фінансова діяльність (діяльність, яка приводить до змін розміру і складу власного і позикового капіталу підприємства).

Тим часом стосовно деяких операцій можуть виникнути складнощі з класифікацією їх за видами діяльності для цілей складання Звіту за ф. №3.

У цілому ж у "спірних" ситуаціях бухгалтеру доводиться на власний розсуд робити вибір між віднесенням грошової операції до певного виду діяльності, головне – щоб такі суми було враховано в

одному з розділів Звіту за ф. №3.

При заповненні Звіту за ф. №3 не враховуються внутрішні операції руху грошових коштів і негрошові (власне, за ними оборотів на зазначених рахунках не буде. Виняток становить субрахунок 351, але, як уже зазначалося, операції на ньому (тим більше негрошові) зустрічаються вкрай рідко).

У нормативах не застерігається, які саме операції належать до "внутрішніх" змін. За логікою це ті операції, коли рух грошових коштів відбувається виключно "всередині" підприємства (див. табл. 1). Виняток становлять операції з іноземною валютою, за якими в деяких випадках у Звіті доведеться відобразити курсові різниці. Курсові різниці за операціями в іноземній валюті відображаються окремо в кінці Звіту.

Таблиця 1.

"Внутрішні" операції з руху грошових коштів

Господарська операція	Кореспонденції рахунків
1. Здавання готівки з каси підприємства (каси відокремлених підрозділів) на поточний рахунок у банку	Дт 311, 312 – Кт 301, 302
2. Здавання готівки з каси відокремлених підрозділів підприємства до головної каси підприємства	Дт 301, 302 – Кт 301/відокремл, 302/відокремл
3. Отримання готівки з поточного рахунка у банку до каси підприємства (до каси відокремлених підрозділів)	Дт 301, 302 – Кт 311, 312
4. Отримання готівки з головної каси підприємства до каси відокремлених підрозділів	Дт 301/відокремл, 302/відокремл – Кт 301, 302
5. Розміщення вільних грошових коштів на депозитних рахунках за договором банківського рахунка (вкладу) на умовах повернення вкладу (депозиту) на першу вимогу ⁽¹⁾	Дт 313, 314 – Кт 311, 312
6. Повернення грошових коштів з депозитного рахунка (на умовах повернення на першу вимогу) на поточний рахунок	Дт 311, 312 – Кт 313, 314
7. Переказ грошових коштів з поточного рахунка на акредитивний	Дт 313, 314 – Кт 311, 312
8. Перерахування грошових коштів з акредитивного рахунка на поточний	Дт 311, 312 – Кт 313, 314
9. Переказ грошових коштів з поточного рахунка в одному банку на поточний рахунок в іншому банку	Дт 311, 312 – Кт 311, 312
10. Переказ грошових коштів з основного поточного рахунка на поточний рахунок, доступний для проведення розрахунків зі спеціальними платіжними засобами	Дт 311/СПЗ, 312/СПЗ – Кт 311, 312
11. Повернення коштів з поточного рахунка, доступного для проведення розрахунків зі спеціальними платіжними засобами, з карткових рахунків на основний поточний рахунок підприємства	Дт 311, 312 – Кт 311/СПЗ, 312/СПЗ
12. Перерахування грошових коштів з поточного рахунка головного підприємства на поточний рахунок його філії	Дт 311/філія, 312/філія – Кт 311, 312
13. Перерахування грошових коштів з поточного рахунка філії на поточний рахунок її головного підприємства	Дт 311, 312 – Кт 311/філія, 312/філія
14. Перерахування грошових коштів з поточного рахунка в національній валюті для купівлі іноземної валюти	Дт 333 – Кт 311
15. Повернення залишку коштів після придбання валюти на поточний рахунок у гривнях	Дт 311 – Кт 333
16. Зарахування на поточний валютний рахунок придбаної іноземної валюти	Дт 312 – Кт 333
17. Перерахування з поточного валютного рахунка валюти для продажу ⁽²⁾	Дт 334 – Кт 312
18. Зарахування коштів від продажу валюти на поточний рахунок ⁽²⁾	Дт 311 – Кт 377
19. Інвестування вільних грошових коштів в еквіваленти грошових коштів	Дт 351 – Кт 311, 312
20. Отримання грошових коштів за еквіваленти грошових коштів	Дт 311, 312 – Кт 351

4.3. Техніка заповнення форми № 3 (прямим методом) та форми № 3-н (непрямим методом).

Порядок складання форми №3 є значно зрозумілішим. Хоча слід визнати той факт, що з практичної точки зору її заповнення є більш трудомістким, адже для розрахунку сум надходжень та виплат грошових коштів у результаті операційної діяльності тепер потрібно буде зібрати та згрупувати більш повну та деталізовану інформацію. Причому, згадана інформація має наводитися розгорнуто: надходження грошових коштів слід показувати окремо від їх витрачання. При цьому показники про витрачання грошових коштів відображаються у круглих дужках та віднімаються при визначенні підсумкових показників.

Зауважимо також, що суми надходжень та витрачання грошових коштів у всіх розділах Звіту відображаються з урахуванням ПДВ та інших непрямих податків і зборів (якщо такі входять до складу вартості реалізованих та придбаних активів).

Щоб дані Звіту можна було порівняти, вони наводяться у формі №3 не лише за звітний період (графа 3), а й за аналогічний період попереднього року (графа 4). Причому до графи 4 Звіту повинні переноситися показники з графи 3 форми №3 за попередній рік.

Звіт за формою №3, як власне і всі інші форми повноформатної фінансової звітності, заповнюється в тисячах гривень без десяткових знаків.

Розділ I «Рух коштів у результаті операційної діяльності» (прямий метод)

До операційної діяльності належить основна діяльність підприємства, а також усі види діяльності, що не є інвестиційною та фінансовою діяльністю.

Найбільшу складність у процесі побудови Звіту прямим методом становить, безумовно, його розділ I, де наводиться рух грошових коштів у результаті операційної діяльності. По-перше, оскільки в підприємств немає досвіду розкриття інформації про грошові надходження та витрачання від операційної діяльності цим методом, а по-друге, більшість грошових операцій пов'язана з рухом саме в межах цього виду діяльності.

При застосуванні прямого методу інформацію за основними джерелами надходжень та напрямками виплат грошових коштів від операційної діяльності П(С)БО 1 зобов'язує отримувати за даними записів їх руху на рахунках бухгалтерського обліку, тобто безпосередньо з облікових регістрів. Джерелом відомостей для складання Звіту є показники про рух грошових коштів підприємства, що обліковуються на таких рахунках (субрахунках):

- 30 "Каса";
- 31 "Рахунки в банках";
- 333 "Грошові кошти в дорозі в національній валюті";
- 334 "Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті";
- 351 "Еквіваленти грошових коштів".

Водночас для безпроблемного заповнення розділу I Звіту (як власне і двох інших) слід до згаданих рахунків (субрахунків) обліку грошових коштів розробити докладну аналітику за видами діяльності (операційна, інвестиційна, фінансова) та статтями руху грошових коштів ("Надходження від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)", "Надходження від покупців і замовників авансів", "Витрачання на оплату товарів (робіт, послуг)", "Витрачання на оплату авансів" тощо). Тільки тоді труднощів зі складанням достовірного Звіту прямим методом не виникатиме. Адже, скажімо, бухгалтерською проводкою Дт рах. 63 – Кт рах. 31 може бути враховано як рух грошових коштів у результаті операційної діяльності (оплата вартості придбаних запасів), так й інвестиційної діяльності (придбання основних засобів).

Отже, щоб правильно скласти розділ I форми №3, необхідно переглянути в аналітичному розрізі дебетові та кредитові обороти за рахунками (субрахунками) обліку грошових коштів та відібрати лише ту інформацію, яка належить до операційної діяльності підприємства, виключивши, звісно, внутрішні обороти.

У статті "Надходження від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)" відображаються грошові надходження від основної діяльності, тобто від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), платежів за оренду інвестиційної нерухомості з урахуванням відповідних вирахувань з доходу (податок на додану вартість, акцизний податок, інші вирахування з доходу).

У статті "Надходження від повернення податків і зборів" відображаються одержані з бюджету на рахунки підприємства в установах банків суми податків і зборів, окремо наводяться відшкодовані підприємству суми податкового кредиту з податку на додану вартість шляхом зарахування грошових коштів на рахунки в установах банків.

У статті "Надходження від цільового фінансування" відображаються одержані для здійснення видатків на операційну діяльність підприємства надходження з бюджету та державних цільових фондів, а також кошти цільового фінансування від інших осіб.

Окремо у додатковій статті "Надходження від отримання субсидій, дотацій" може бути розкрита інформація про отримані з бюджетів та державних цільових фондів суми субсидій, дотацій.

У додатковій статті "Надходження авансів від покупців і замовників" відображається сума одержаної попередньої оплати та авансових надходжень грошовими коштами від покупців і замовників під подальшу поставку продукції (товарів, робіт, послуг).

У додатковій статті "Надходження від повернення авансів" відображаються повернуті підприємству постачальниками і підрядниками суми попередньої оплати та попередньо наданих авансів грошовими коштами.

У додатковій статті "Надходження від відсотків за залишками коштів на поточних рахунках" відображається сума одержаних підприємством відсотків (процентів) за залишками коштів на його поточних рахунках за договорами банківського рахунка.

У додатковій статті "Надходження від боржників неустойки (штрафів, пені)" відображаються

одержані підприємством грошовими коштами економічні (фінансові) санкції за порушення законодавства та умов договорів.

У додатковій статті "Надходження від операційної оренди" відображаються суми грошових надходжень від операційної оренди, крім надходжень від оренди інвестиційної нерухомості.

У додатковій статті "Надходження від отримання роялті, авторських винагород" відображаються суми, отримані як винагорода за користування або за надання права за користування будь-яким авторським та суміжним правом.

У додатковій статті "Надходження від страхових премій" страховики відображають надходження грошей за страховими преміями.

У додатковій статті "Надходження фінансових установ від повернення позик" фінансові установи відображають повернення клієнтами раніше наданих позик.

У статті "Інші надходження" відображаються інші надходження грошових коштів від операційної діяльності, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю, або не включені до попередніх статей звіту про рух грошових коштів у результаті операційної діяльності, зокрема від реалізації оборотних активів, надходження від діяльності обслуговуючих господарств тощо.

У статті "Витрачання на оплату товарів (робіт, послуг)" відображаються грошові кошти, сплачені 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 відрхувань на соціальні заходи" відображається сума сплаченого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

У статті "Витрачання на оплату зобов'язань з податків і зборів" відображається загальна сума сплачених до бюджету податків і зборів.

У додатковій статті "Витрачання на оплату зобов'язань з податку на прибуток" відображається сума сплаченого до бюджету податку на прибуток за умови, що податок конкретно не ототожнюється з фінансовою або інвестиційною діяльністю.

У додатковій статті "Витрачання на оплату зобов'язань з податку на додану вартість" відображається сума сплаченого до бюджету податку на додану вартість.

У додатковій статті "Витрачання на оплату зобов'язань з інших податків і зборів" відображаються суми сплачених інших податків і зборів (крім податку на додану вартість, податку на прибуток, зобов'язань із загальнообов'язкового державного соціального страхування).

У додатковій статті "Витрачання на оплату авансів" відображаються суми попередньої оплати та авансових платежів постачальникам та підрядникам за товарно-матеріальні цінності (роботи, послуги), що будуть поставлені (виконані, надані).

У додатковій статті "Витрачання на оплату повернення авансів" відображається сума попередньої оплати та авансових платежів, яку підприємство повернуло покупцям і замовникам.

У додатковій статті "Витрачання на оплату цільових внесків" відображається сума сплачених цільових та благодійних внесків.

У додатковій статті "Витрачання на оплату зобов'язань за страховими контрактами" страховики відображають суми, сплачені клієнтам за страховими контрактами.

У додатковій статті "Витрачання фінансових установ на надання позик" фінансові установи відображають суми позик, наданих клієнтам.

У статті "Інші витрачання" наводиться сума використаних грошових коштів на інші напрями операційної діяльності, для відображення якої за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або яка не включена до попередніх статей звіту про рух грошових коштів.

Щоб заповнення Звіту не викликало труднощів, підприємству достатньо своєчасно вести аналітичний облік за рахунками розрахунків із контрагентами за видами діяльності. Рекомендуємо розпочати заповнення Звіту з розділів II та III, виділивши операції, що відносяться до інвестиційної та фінансової діяльності. Решту надходжень і витрачань коштів можна сміливо включати до розділу 1.

Розділ I «Рух коштів у результаті операційної діяльності» (непрямий метод)

У звіті про рух грошових коштів, складеному за непрямим методом, рух грошових коштів у результаті операційної діяльності визначається шляхом коригування прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування.

У статті "Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування" відображається прибуток або збиток до оподаткування за звітний період, наведений у звіті про фінансові результати.

У статті "Амортизація необоротних активів" відображається нарахована протягом звітного

періоду амортизація на необоротні активи.

У статті "Збільшення (зменшення) забезпечень" відображається зміна (у графі "Надходження" - збільшення, у графі "Видаток" - зменшення) у складі забезпечень наступних витрат і платежів, які не пов'язані з інвестиційною та фінансовою діяльністю.

У статті "Збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць" у графі "Надходження" відображаються збитки, у графі "Видаток" - прибутки від курсових різниць внаслідок 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).

У разі відповідності ознакам суттєвості інформації про складові цієї статті для її розкриття підприємство може окремо навести такі 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".

До розрахунків приймається загальна сума за статтею.

У додатковій статті "Фінансові витрати" відображаються витрати, включені до фінансового результату та наведені в статті "Фінансові витрати" звіту про фінансові результати.

У статті "Зменшення (збільшення) оборотних активів" у графі "Надходження" відображається зменшення, у графі "Видаток" - збільшення статей оборотних активів (крім статей "Грошові кошти та їх еквіваленти", "Поточні фінансові інвестиції" та інших статей неопераційних оборотних активів), що відбулись протягом звітного періоду. При цьому 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. Окрім того, 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 в складі дебіторської заборгованості за розрахунками з податку на додану вартість, які є наслідком інвестиційної діяльності.

При визначенні змін статей оборотних активів не враховується зменшення статей внаслідок 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.

У разі відповідності ознакам суттєвості інформації про складові цієї статті для її розкриття підприємство 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".

До розрахунків приймається загальна сума за статтею.

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). При цьому не враховуються зміни в складі поточних зобов'язань, які є наслідком негрошових операцій з включення поточних зобов'язань до групи вибуття, інвестиційної діяльності та фінансової діяльності (погашення поточного зобов'язання шляхом передачі необоротних активів і фінансових інвестицій, зарахування внесків до капіталу тощо) або виправлення помилок минулих років. При визначенні 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. При визначенні 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 включення до групи вибуття.

У разі відповідності ознакам суттєвості інформації про складові цієї статті для її розкриття підприємство може з урахуванням зазначених обмежень окремо навести такі 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".

До розрахунків приймається загальна сума за статтею.

У статті "Грошові кошти від операційної діяльності" відображається різниця між сумами надходжень та видатків після коригування податку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування.

У статті "Сплачений податок на прибуток" відображається використання грошових коштів для сплати податку на прибуток за умови, що вони конкретно не ототожнюються з фінансовою або інвестиційною діяльністю.

У додатковій статті "Сплачені відсотки" відображаються суми грошових коштів, використаних на сплату відсотків за користування позиковим капіталом, використаним в операційній діяльності, окрім сум сплачених відсотків, які капіталізуються.

У статті "Чистий рух коштів від операційної діяльності" відображається результат руху коштів від операційної діяльності.

Розділ 2 «Рух 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" 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).

У статті "Надходження від реалізації необоротних активів" відображається 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" відображаються 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 у капіталі інших підприємств (крім виплат за такими інструментами, які визнаються як еквіваленти грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торговельних цілей).

У статті "Надходження від деривативів" відображаються 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).

У додатковій статті "Надходження від погашення позик" підприємствами (крім фінансових установ) відображаються надходження грошових коштів від повернення авансів та позик, наданих іншим сторонам, пов'язаних з інвестиційною діяльністю.

У додатковій статті "Надходження від вибуття дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці" відображається 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" відображаються надходження, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або які не включені до попередніх статей цього розділу звіту про рух грошових коштів.

У статті "Витрачання на придбання фінансових інвестицій" відображаються виплати 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" відображаються виплати грошових коштів для придбання (створення) основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів (крім фінансових інвестицій). У цій статті також відображаються суми сплачених відсотків, якщо вони включені до вартості будівництва (створення, вирощування тощо) необоротних активів.

У статті "Виплати за деривативами" відображаються виплати грошових коштів за деривативами, зокрема ф'ючерсними контрактами, форвардними контрактами, контрактами "своп" та опціонами тощо (за винятком випадків, коли такі контракти укладаються для операційної діяльності підприємства або виплати класифікуються як фінансова діяльність).

У додатковій статті "Витрачання на надання позик" підприємствами (крім фінансових установ) відображаються виплати грошових коштів для надання авансів та позик, пов'язаних з інвестиційною діяльністю.

У додатковій статті "Витрачання на придбання дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці" відображаються 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 включені до попередніх статей цього розділу звіту про рух грошових коштів.

У статті "Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності" відображається результат руху коштів від інвестиційної діяльності.

Розділ 3 «Рух коштів у результаті фінансової діяльності»

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: "Забезпечення наступних витрат і платежів", "Довгострокові зобов'язання" і "Поточні зобов'язання".

У статті "Надходження від власного капіталу" відображаються надходження грошових коштів від розміщення акцій та інших операцій, що приводять до збільшення власного капіталу.

У статті "Отримані позики" відображаються 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).

У додатковій статті "Надходження від продажу частки в дочірньому підприємстві" відображаються надходження грошових коштів від продажу частки в дочірньому підприємстві, яка не привела до втрати контролю.

У статті "Інші надходження" відображаються інші надходження грошових коштів, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або які не включені до попередніх статей цього розділу звіту про рух грошових коштів.

У статті "Витрачання на викуп власних акцій" відображаються виплати грошових коштів для придбання власних акцій.

У статті "Витрачання на погашення позик" відображаються виплати грошових коштів для погашення отриманих позик.

У статті "Витрачання на сплату дивідендів" відображаються суми дивідендів, сплачені грошовими коштами.

У додатковій статті "Витрачання на сплату відсотків" відображаються суми грошових коштів, використаних на сплату відсотків за користування позиковим капіталом, використаним у фінансовій діяльності, окрім сум сплачених відсотків, які капіталізуються.

У додатковій статті "Витрачання на сплату заборгованості з фінансової оренди" відображаються сума сплаченої заборгованості з фінансової оренди.

У додатковій статті "Витрачання на придбання частки в дочірньому підприємстві" відображаються виплати грошових коштів на придбання додаткової частки в дочірньому підприємстві.

У додатковій статті "Витрачання на виплати неконтрольованим часткам в дочірніх підприємствах" в консолідованому звіті про рух грошових коштів відображаються виплати грошових коштів неконтрольованим часткам в дочірніх підприємствах.

У статті "Інші платежі" відображаються платежі, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або які не включені до попередніх статей цього розділу звіту

про рух грошових коштів.

У статті "Чистий рух коштів від фінансової діяльності" відображається результат руху коштів від фінансової діяльності.

У статті "Чистий рух коштів за звітний період" відображається сума різниць 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".

У статті "Залишок коштів на початок року" відображається залишок грошових коштів на початок року, наведений у балансі.

У статті "Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів" відображається сума збільшення або зменшення (наводиться у дужках) залишку грошових коштів у результаті перерахунку іноземної валюти при зміні валютних курсів протягом звітного періоду.

У статті "Залишок коштів на кінець року" наводиться різниця 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 таким чином показник повинен дорівнювати наведеному в балансі залишку грошових коштів та грошових еквівалентів на кінець звітного періоду.

ТЕМА 5. ЗВІТ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ

5.1. Структура, зміст та основні вимоги П(С)БО 1.

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

Звіт подається один раз на рік тими суб'єктами господарювання, які подають повну фінансову звітність.

Мета звіту — надання користувачам адекватної достовірної інформації про зміни в акціонерному капіталі (чистих активах) підприємства протягом звітного періоду.

У Звіті про власний капітал наводиться узагальнена інформація про всі доходи і витрати, що впливали на акціонерний капітал протягом звітного періоду, які дають можливість користувачам оцінювати зміни у фінансовому стані підприємства та виявляти основні причини цих змін.

Сума власного капіталу на початок періоду може бути також скоригована у результаті зміни облікової політики або виправлення помилок попередніх періодів.

Підприємства у графах звіту про власний капітал, в яких зазначаються складові власного капіталу, наводять лише ті з них, які зазначені у балансі.

Інформація, подана у Звіті про власний капітал, дає користувачам змогу оцінювати причини та наслідки змін, що відбуваються з власним капіталом підприємства у результаті:

- діяльності протягом звітного періоду;
- включення окремих прибутків та збитків безпосередньо до капіталу;
- операцій, пов'язаних з діяльністю власників;
- коригувань, пов'язаних зі зміною облікової політики.

До органів статистики Звіт подається не пізніше 9 лютого року, що настає за звітним. Звіт складається на підставі даних бухгалтерського обліку і зіставляється з інформацією, наведеною у формі №1 "Баланс" і формі №2 "Звіт про фінансові результати".

Звіт являє собою таблицю, побудовану за шаховим принципом, у якій:

- у графах указано джерела формування ВК;
- у рядках - інформація про зміну ВК у розрізі джерел формування ВК протягом звітного року.

Звіт заповнюється в тисячах гривень, у цілих числах. Дебетові обороти за відповідними рахунками власного капіталу відображаються у Звіті в дужках і віднімаються.

5.2. Джерела інформації та зміст Звіту за ф.№4.

Як зазначено вище джерелами інформації для заповнення звіту є рахунки четвертого класу. Розглянемо детальніше їх характеристики.

Власний капітал (далі - ВК) - це частина активів підприємства, яка залишається після їх зменшення на суму зобов'язань. ВК буває двох видів:

- 1) підлягає обов'язковій реєстрації і вказується в установчих документах;

2) незареєстрований капітал, який додатково вкладено в підприємство для ведення господарської діяльності. До складу ВК включаються: капітали статутний, пайовий, додатковий вкладений, інший додатковий, резервний, несплачений, вилучений, а також нерозподілений прибуток (непокритий збиток). Розглянемо порядок їх обліку і принципи формування.

Статутний капітал (рах. 40). Розмір установлюється в установчих документах підприємства, які підлягають обов'язковій державній реєстрації. Для акціонерних товариств (далі - АТ) законодавством визначено мінімальний розмір статутного капіталу - не менше суми, що дорівнює 1 250 мінімальних зарплат (далі - МЗП), виходячи з розміру МЗП, що діє на момент реєстрації товариства.

Пайовий капітал (рах. 41). Пайовий капітал - це сукупність коштів, добровільно розміщених фізичними та юридичними особами в товаристві, для здійснення його господарської діяльності. Пайовики формують юридичну особу, таку як виробничий кооператив, кредитна спілка, колективне сільськогосподарське підприємство тощо.

Додатковий вкладений капітал (рах. 421, 422). До складу додаткового вкладеного капіталу включаються емісійний дохід (субрахунок 421) і додаткові внески засновників - інший вкладений капітал (субрахунок 422). Ці кошти можуть бути використані на поповнення оборотних коштів та інші цілі. Якщо АТ продало акції за ціною вище за їх номінальну вартість, то отриманий емісійний дохід відображається на субрахунку 421. Підприємства, які не відносяться до АТ, відображають внески засновників, що перевищують статутний капітал товариства, без рішення про зміну його розміру на субрахунку 422.

Резервний капітал (рах. 43). Створюється шляхом відрахування чистого прибутку підприємства за рішенням загальних зборів АТ або зборів засновників (учасників) для відшкодування збитків за підсумками звітного року. Тобто цей капітал створюється як страховий резерв підприємства (не менше 15 % величини статутного капіталу).

Інший додатковий капітал (рах. 423, 424, 425). До складу іншого додаткового капіталу включаються:

- дооцінка необоротних активів і фінансових інструментів, яку проводять відповідно до законодавства і П(С)БО (субрахунок 423);

- вартість необоротних активів, безоплатно отриманих підприємством від інших осіб (субрахунок 424). Залишок вартості цих активів зменшується у міру визнання доходу протягом строку корисної експлуатації таких об'єктів (при нарахуванні амортизації) і при вибутті цих активів з підприємства;

- інші види капіталу, які не відображені на вищезгаданих субрахунках (субрахунок 425). Зокрема, сума вартості необоротних активів, отриманих за договором оренди цілісного майнового комплексу.

Нерозподілені прибутки (непокриті збитки) (рах. 44). У відповідній графі Звіту відображається збільшення (зменшення) прибутку (збитків) від усіх видів діяльності підприємства в поточному звітному періоді і накопичення прибутку за минулі звітні періоди.

Несплачений капітал (рах. 46). Зареєстровані внески засновників (учасників) товариства до моменту внесення їх підприємству, обліковуються як несплачений капітал. Зробити внески засновники (учасники) зобов'язані протягом року з дня державної реєстрації товариства

Вилучений капітал (рах. 45). Викуплені у своїх акціонерів (учасників) за собівартістю акції (частки) з моменту їх викупу формують вилучений капітал, зменшуючи при цьому величину власного капіталу.

5.3. Методика складання звіту за ф.№4.

Розглянемо, як відображається в рядках Звіту інформація зі зміни ВК за звітний рік, а також з якими формами звітності вона зіставляється (табл. 1).

Таблиця 1

№з /п	Найменування статті Звіту	Код рядка	Джерело інформації	Пояснення, зіставлення інформації
1	2	3	5	6
1	Залишок на початок року	4000	Ряд. 4300 граф 3-10 форми №4 за попередній рік	Переносяться показники з ряд. 4300 граф 3-11 форми №4 за попередній рік.
2	Коригування: Зміна облікової політики	4005	Оборот Дт 441, 442 - Кт рахунків класів 1-3, 5, 6	Вплив на суми прибутку (збитку) при зміні облікової політики

			Оборот Дт рахунків класів 1-3, 5, 6 - Кт 441, 442	
			Обороти за рахунками 40, 41, 42, 43, 45, 46	Суми змін за дебетом рахунків 40, 41, 42, 43, 45, 46 наводяться в дужках
	Виправлення помилок	4010	Оборот Дт 441, 442 - Кт рахунків класів 1-3, 5, 6	При виправленні помилок, які зменшують визначений раніше прибуток
			Оборот по Дт рахунків класів 1-3, 5, 6 - Кт 441, 442	При виправленні помилок, які збільшують визначений раніше прибуток
			Обороти за рахунками 40, 41, 42, 43, 45, 46	Помилки можуть приводити як до збільшення, так і до зменшення ВК
	Інші зміни	4090	Коригування, що не ввійшли до рядків 4005, 4010	
3	Скоригований залишок на початок року	4095	Ряд. 4000 ± ряд. 4005 ± ряд. 4010 ± ряд. 4090 (графи 3-10 Звіту)	У цьому рядку виводиться залишок ВК на початок року після його можливого коригування. Дані цього рядка повинні відповідати показникам форми №1 "Баланс"
4	Чистий прибуток (збиток) за звітний період	4100	Оборот Дт 79 - Кт 441 або (Дт 442 - Кт 79)	Показник звіряється і повинен відповідати сумі чистого прибутку (збитку), указанного у формі №2
5	Розподіл прибутку: Виплати власникам (дивіденди)	4200	Оборот Дт 443 - Кт 671	Відображається сума нарахованих дивідендів
	Спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу	4205	Оборот Дт 443 - Кт 40	Сума одночасно відображається в гр. 3 - додатне значення і в гр. 7(у дужках) - від'ємне значення цього Звіту
	Відрахування до резервного капіталу	4210	Оборот Дт 443 - Кт 43	Показник одночасно зменшує суму прибутку і збільшує резервний капітал
6	Внески учасників: Внески до капіталу	4240	Обороти Дт 46 -Кт 40, 41, 421; Дт рахунків активів - Кт 41	Відображається формування статутного, пайового, додаткового капіталів і збільшення заборгованості учасників за внесками
	Погашення заборгованості з капіталу	4245	Обороти Дт рахунків активів - Кт 46; Дт 671 - Кт 46	Відображається погашення заборгованості за внесками засновників (учасників), реін-вестиція дивідендів
7	Вилучення капіталу: Викуп акцій (часток)	4260	Обороти Дт 45 -Кт 30, 31, 34, 672	Сума наводиться в дужках. Відображається собівартість викуплених акцій
	Перепродаж викуплених акцій (часток)	4265	Обороти Дт 30, 31, 443, 421 - Кт 45; Дт 30, 31 - Кт 421	Обороти за дебетом рахунків 44, 45, субрахунок 421 наводяться в дужках і віднімаються
	Анулювання викуплених акцій (часток)	4270	Обороти Дт 40, 443, 421 - Кт 45; Дт 45 - Кт 421	У відповідних графах наводиться собівартість анульованих акцій, збитки від операцій анулювання акцій, а також емісійний дохід
	Вилучення частки в капіталі	4275	Обороти Дт 40, 441 - Кт 672 Дт 672 - Кт 441	Відображається інформація про вилучення капіталу (паю) власниками (учасниками) при їх виході з товариства
8	Інші зміни в капіталі	4290	Оборот Дт 43 - Кт 442	Списання не відшкодованих збитків за рахунок резервного капіталу проводиться за рішенням власників (учасників)
			Оборот Дт 10-12, 14-16 - Кт 424	Указується справедлива вартість безплатно-отриманих необоротних активів
			Обороти Дт 424 -Кт 641, 745, 441; Дт 424 - Кт 441	Відображається сума податку на прибуток на вартість безплатно отриманих необоротних активів тощо
9	Разом змін у капіталі	4295	Сума рядків 4100-4290 Звіту	-
10	Залишок на кінець року	4300	Алгебраїчна сума за рядками 4095 і 4295 Звіту	Даний показник відповідає показникам форми №1

У статтях "Залишок на початок року" та "Залишок на кінець року" відображають суми власного капіталу на початок (не скоригований залишок) і кінець року.

У статтях "Зміна облікової політики", "Виправлення помилок" та "Інші зміни" відображаються суми коригувань, передбачених Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 року №137, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 21 червня 1999 року за №392/3685 (зі змінами).

У статті "Скоригований залишок на початок року" відображається залишок власного капіталу на початок звітнього року після внесення відповідних коригувань.

У статті "Чистий прибуток (збиток) за звітний період" відображається сума чистого прибутку (збитку) зі звіту про фінансові результати.

У статті "Інший сукупний дохід за звітний період" відображається сума іншого сукупного доходу за звітний період зі звіту про фінансові результати. У додаткових статтях може наводитися інформація про складові іншого сукупного доходу, у разі якщо така інформація відповідає критеріям суттєвості.

У статтях розділу "Розподіл прибутку" наводяться суми виплат власникам (дивіденди), дані про спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу та відрахування до резервного капіталу. Суб'єктами державного (комунального) сектору економіки у додаткових статтях наводиться інформація 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" наводяться дані про внески до зареєстрованого капіталу підприємства та погашення заборгованості з капіталу (зміни неоплаченого капіталу в результаті збільшення або зменшення дебіторської заборгованості учасників за внесками до зареєстрованого капіталу підприємства).

У статтях розділу "Вилучення капіталу" наводяться дані про зменшення власного капіталу підприємства внаслідок викупу акцій (часток) власної емісії, перепродаж чи анулювання викуплених акцій (часток), вилучення частки в капіталі, зменшення номінальної вартості акцій, або інші зміни в капіталі, зокрема придбання (продаж) неконтрольованої частки в дочірньому підприємстві.

У статті "Разом змін у капіталі" наводиться підсумок змін у складі власного капіталу за звітний період.

Для того щоб правильно заповнити форму №4 "Звіт про власний капітал", потрібно чітко з'ясувати, які саме види капіталу створено на підприємстві, відстежити зміни, які відбулися у власному капіталі протягом звітнього року і які наслідки для власного капіталу (збільшення або зменшення) ці зміни спричинили.

ТЕМА 6. ПРИМІТКИ ДО РІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

6.1. Характеристика «Приміток до річної фінансової звітності».

Фінансова звітність підприємства (окрім бюджетних установ, представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності і суб'єктів малого підприємництва, визнаних такими відповідно до чинного законодавства) включає: баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал і примітки до звітів.

Примітки до фінансових звітів — це сукупність показників і пояснень, що забезпечують деталізацію і обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами).

До складу проміжної фінансової звітності, яка складається щокварталу наростаючим підсумком, Примітки не входять.

Примітки до фінансової звітності не складають: бюджетні установи, представники іноземних суб'єктів господарювання, суб'єкти малого підприємництва.

В Примітках до фінансової звітності слід розкрити:

- облікову політику підприємства;
- інформацію, яка не приведена безпосередньо у фінансових звітах, але є обов'язковою згідно відповідним положенням (стандартам);
- інформацію, що містить додатковий аналіз статей звітності, необхідний для забезпечення її зрозумілості і доцільності.

Примітки включають додаткову інформацію, обсяг якої залежить від категорії юридичної

особи. Так, ті підприємства, для яких обов'язковість оприлюднення річної фінансової звітності:

– передбачена законодавством (це ВАТ, підприємства - емітенти облігацій, банки, страхові компанії та інші підприємства, зазначені в п. 3 ст. 14 Закону №996), - наводять інформацію, передбачену П(С)БО (п. 3 Наказу №302). Крім цього, у Примітках може наводитися й інша інформація, визнана істотною. Нагадаємо, що істотність інформації визначається відповідними стандартами бухгалтерського обліку і керівництвом підприємства (п. 3 П(С)БО 1);

– не передбачена законодавством - наводять у Примітках інформацію, передбачену п. 2 Наказу №302. Це, зокрема, інформація про облікову політику підприємства (наприклад, принципи оцінки статей звітності та методи обліку окремих статей звітності); про виправлення помилок, які мали місце в попередніх періодах; про зміну облікових оцінок, де показують суть і суму змін в облікових оцінках, які мають або можуть мати істотний вплив на показники поточного або майбутнього періоду; про події після дати балансу (відображають інформацію про суть події та оцінку її впливу на фінансовий результат або обґрунтування неможливості зробити таку оцінку та іншу інформацію).

Окрім Приміток за формою № 5 підприємства повинні подавати текстові, описові пояснення, для яких не встановлений формат.

Виконують такі пояснення в довільній формі, наприклад в записці-пояснення, в графіках, таблицях, діаграмах і т.п. Перелік інформації, яку необхідно включити до складу Приміток:

- інформацію про види, суми отриманої гуманітарної допомоги і її використання за цільовим призначенням;

- облікову політику підприємства і її зміни;

- суму коректування нерозподіленого прибутку на початок звітного року (або обґрунтування неможливості її визначення);

- факт повторного представлення порівняльної інформації у фінансових звітах або недоцільності її перерахунку;

- інформацію щодо виправлення помилок, допущених в попередніх періодах;

- статті фінансової звітності минулих періодів, які були перераховані в цілях повторного представлення порівняльної інформації;

- зміст і суму змін в облікових оцінках, що істотно впливають на поточні і майбутні періоди;

- зміст події, що відбулася після дати балансу, оцінку його впливу на фінансовий результат або обґрунтування неможливості дати таку оцінку;

- вартість, по якій відбиті в балансі основні засоби і нематеріальні активи: первинну або переоцінену;

- перелік дебіторів і суми довгострокової дебіторської заборгованості;

- склад і суму доходів і втрат по кожній надзвичайній події.

Всі підприємства, що складають Примітки, повинні заповнювати типову форму № 5. Розробка цієї уніфікованої форми, поза всяким сумнівом, значно полегшила працю бухгалтерів при складанні Приміток.

6.2. Методика заповнення форми Приміток до річної фінансової звітності.

Далі наведемо загальні принципи заповнення форми №5.

Розділ I "Нематеріальні активи". Розкривається інформація, відображена у статті "Нематеріальні активи" форми №1 "Баланс" (рядки 010-012). Підприємства, зобов'язані оприлюднювати свою звітність, відображають тут інформацію відповідно до п. 36, 37 П(С)БО 8. Також відображають інформацію про вартість гудвілу та її рух (ряд. 090), тобто розшифровують відомості, наведені у вписуваному ряд. 065 форми №1. У рядках 010-070; 080 сальдо та обороти за рахунком 12, сальдо та оборот за субрахунком 133. у рядку 090 сальдо та оборот за рахунком 19 сальдо та оборот за субрахунком 133.

Розділ II "Основні засоби". Розкривається інформація за кожною групою основних засобів, що знаходяться на балансі підприємства та відображаються в статті "Основні засоби" форми №1 "Баланс" (рядки 030-032). Зокрема, це така інформація, як вартість (первісна або переоцінена), за якою основні засоби відображено в балансі, методи амортизації, рух, у т. ч. вибуття основних засобів у звітному році. Завважимо, що під вибуттям ОЗ розуміється і переведення до складу запасів. Повний перелік відомостей, які повинні бути відображені в Примітках, наведено в п. 36-39 П(С)БО 7 "Основні засоби". Зазначимо, що в цьому розділі відображають також вартість об'єктів інвестиційної нерухомості, а також вартість тих із них, які оцінені за справедливою вартістю (ряд. 269). У рядках 100-250; 260 сальдо та оборот за субрахунками 100-109 та 111-117; сальдо та оборот за

субрахунками 131, 132, 135. Рядок 269 інформація із ряд. 105 гр. 14.

Розділ III "Капітальні інвестиції". Розкривається інформація про витрати підприємства на капітальне будівництво, а також про всі витрати, пов'язані із придбанням (виготовленням) основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, довгострокових біологічних активів і нематеріальних активів у поточному році. Не відображається інформація про надходження активів, отриманих безплатно або як внесок до статутного капіталу, оскільки підприємство не здійснило витрат на їх придбання. У рядках 280-330; 340 оборот і сальдо за субрахунками 151-155.

Розділ IV "Фінансові інвестиції". Розкривається інформація про балансову вартість довгострокових фінансових інвестицій підприємства, відображених у рядках 040 та 045 форми №1 "Баланс", і поточних фінансових інвестицій, відображених у ряд. 220 форми №1. Підприємства, що оприлюднюють свою звітність, стосовно фінансових інвестицій наводять інформацію, зазначену в п. 24, 25 П(С)БО 12 "Фінансові інвестиції". Рядки 350-370 оборот і сальдо за субрахунком 141. Рядки 380-410 оборот і сальдо за субрахунками 142, 143 та 35. Рядок 420 сума рядків 350-410 (графи 3 та 4), сума рядків 380-410 гр. 5.

Розділ V "Доходи і витрати". Інформація розділу розшифровує дані з форми №2: наводяться відомості, що розкривають структуру статей доходів і витрат від звичайної діяльності, зокрема, доходів і витрат від іншої операційної та фінансової діяльності, доходів і витрат від інвестицій, облік яких ведеться за методом участі в капіталі, інших доходів і витрат, у т. ч. доходів, отриманих за бартерними контрактами. Розкриття цієї та іншої інформації передбачене п. 25 П(С)БО 15 "Дохід" і п. 32 П(С)БО 16 "Витрати". Рядки 440-490 Дт 71 - Кт 791 (гр. 3); Дт 791 - Кт 94 (гр. 4). Рядок 491 Дт 791 - Кт 944 (гр. 4). Рядок 492 Дт 791 - Кт 949 (гр. 4). Рядки 500-520 Дт 72 - Кт 79 (гр. 3); Дт 79 - Кт 96 (гр. 4). Рядки 530-560 Дт 73 - Кт 792 (гр. 3); Дт 792 - Кт 95 (гр. 4). Рядки 570-630 Дт 74 - Кт 793 (гр. 3); Дт 793 - Кт 97 (гр. 4).

Розділ VI "Грошові кошти". Розкривається інформація про склад грошових коштів підприємства і розшифровуються рядки 230 та 240 форми №1 "Баланс" у розрізі рахунків 30 "Каса", 31 "Рахунки в банках", 33 "Інші кошти". У ряд. 691 довідково відображається інформація (із ряд. 070 гр. 4 форми №1) про грошові кошти, використання яких обмежене (наприклад, кошти на довгострокових депозитах). Рядки 640-690 Сальдо за Дт рахунків 30, 31, 33, 35.

Розділ VII "Забезпечення і резерви". Відображається інформація про рух коштів, зарезервованих підприємством для забезпечення майбутніх витрат і платежів відповідно до принципів П(С)БО 11 "Зобов'язання". Зауважимо, що ряд. 780 гр. 9 за вирахуванням ряд. 775 має відповідати сальдо кредиту рахунка 47 "Забезпечення майбутніх витрат і платежів" на кінець року. Рядки 710-770 сальдо та оборот за Кт 47. Рядок 775 сальдо та оборот за рахунком 38. Рядок 780 сума рядків 710-775.

Розділ VIII "Запаси". У цьому розділі наводиться інформація про балансову вартість запасів підприємства і про суми їх переоцінки. Повний перелік відомостей, що відображаються тут, наведено в п. 29 П(С)БО 9 "Запаси". Завважимо, що в цьому розділі не передбачено рядок для відображення даних за субрахунком 209 "Інші матеріали". Тому сальдо за таким субрахунком необхідно розподілити на кінець року за рядками 800-860 залежно від найменування запасів. Тут також довідково зазначається вартість запасів, що обліковуються за чистою вартістю реалізації, переданих у переробку або на комісію, оформлених у заставу, тощо (рядки 921-926). Рядки 800-860 сальдо та оборот за рахунком 20. Рядок 870 сальдо та оборот за субрахунками 211-213. Рядок 880 сальдо та оборот за рахунком 22. Рядок 890 сальдо та оборот за рахунком 23. Рядок 900 сальдо та оборот за рахунками 25-27. Рядок 910 сальдо та оборот за рахунком 28. Рядок 920 сума рядків 800-910.

Розділ IX "Дебіторська заборгованість". Розкривається інформація про поточну дебіторську заборгованість, яка розбивається на групи за строками погашення. Підприємства, зобов'язані оприлюднювати фінансову звітність, відображають у цьому розділі відомості, зазначені в п. 13.3-13.6 П(С)БО 10 "Дебіторська заборгованість". Рядок 940 сальдо Дт 36 (гр. 3). Рядок 950 сальдо Дт 372, 374, 375-377, 63, 65, 685 (гр. 3).

Розділ X "Недостачі та втрати від псування цінностей". Цей розділ заповнюється за даними інвентаризацій, які проводилися на підприємстві протягом звітного періоду. Відображають інформацію про загальну суму збитку, завданого підприємству в результаті недостач і витрат від псування цінностей, виявлених у поточному році, а також про суму недостач і витрат від псування цінностей, що виникли у звітному періоді, за якими були встановлені (і не встановлені) винні особи. Рядок 960 сума оборотів за Дт 947. Рядок 970 сума оборотів за Дт 375. Рядок 980 сальдо за позабалансовим рахунком 072.

Розділ XI "Будівельні контракти". Цей розділ заповнюють підрядні будівельні організації - генпідрядники, підрядники, субпідрядники, які ведуть бухгалтерський облік доходів і витрат, пов'язаних із виконанням будівельного контракту, згідно з П(С)БО 18 "Будівельні контракти".

Повний перелік інформації, що відображається в цьому розділі, наведено в п. 20 П(С)БО 18. Показники розділу слід відображати без ПДВ. Рядок 1110 оборот Дт 36 - Кт 703. Рядки 1120; 1130 за даними аналітичного обліку рахунка 23. Рядок 1140 сальдо Кт 681. Рядок 1150 на підставі аналізу сальдо Дт 36. Рядок 1160 аналітичний облік за рахунком 23.

Розділ XII "Податок на прибуток". Розшифровується інформація про формування витрат із податку на прибуток, для чого, зокрема, необхідні такі відомості:

- поточний податок на прибуток за звітний період;
- відстрочені податкові активи (рахунок 17) і зобов'язання (рахунок 54) на початок і кінець звітного року, приріст (убуток) за рахунками 17 та 54. При цьому приріст за рахунком 17 відображається зі знаком "-", а убуток зі знаком "+"; приріст за рахунком 54 зі знаком "+", а убуток зі знаком "-".

Рядок 1210 оборот Дт 98 - Кт 641 (із декларації з податку на прибуток). Рядки 1220-1225 сальдо рахунка 17. Рядки 1230-1235 сальдо рахунка 54. Рядок 1240 сума рядків 1241-1243. Рядок 1241 оборот Дт 981 - Кт 641. Рядок 1242 +(Дт981 -Кт 17); -(Дт 17 - Кт 981). Рядок 1243+(Дт981 -Кт 54); -(Дт 54 - Кт 981). Рядок 1250 сума рядків 1251-1253. Рядок 1251 оборот Дт 424 - Кт 641. Рядок 1252 +(Дт42 - Кт 17); -(Дт 17 - Кт 42). Рядок 1253+(Дт 42 -Кт 54); -(Дт 54 - Кт 42).

Розділ XIII "Використання амортизаційних відрахувань". Відображаються нарахування і використання амортизаційних відрахувань у звітному році. Показники для заповнення цього розділу беруть з аналітичного обліку за позабалансовим рахунком 09 "Амортизаційні відрахування" (за дебетом рахунка відображається нарахування амортизації, за кредитом - її використання на капітальні інвестиції). Підприємствам, які не вели аналітику за рахунком 09, для заповнення цього розділу слід використовувати аналітичні дані субрахунків рахунка 15 "Капітальні інвестиції" і субрахунка 205 "Будівельні матеріали".

Розділ XIV "Біологічні активи". Родається інформація про довгострокові біологічні активи підприємства, відображені в рядках 035-037 форми №1, і поточні біологічні активи, відображені в рядку 110 форми №1. Повний перелік інформації, яку необхідно зазначити в цьому розділі, наведено в п. 25-31 П(С)БО 30 "Біологічні активи".

Розділ XV "Фінансові результати від первісного визнання та реалізації сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів" відображають інформацію за окремими видами сільськогосподарської продукції (обороты за рахунками 27, 23).

Усі підприємства, крім суб'єктів малого підприємництва, зобов'язані подавати у складі фінансової звітності форму №5. Її заповнення є досить складною справою і базується на даних бухгалтерського обліку та аналізі окремих статей обліку. Крім того, при заповненні цієї форми для самоперевірки слід ураховувати ув'язку її показників із показниками інших форм фінансової звітності.

ТЕМА 7. ВИПРАВЛЕННЯ ПОМИЛОК І ЗМІНИ У ФІНАНСОВИХ ЗВІТАХ

7.1. Загальні вимоги та зміст П(С)БО 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах".

Процедури виправлення помилок та внесення змін у фінансовій звітності регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах".

Слід мати на увазі, що цим стандартом визначається порядок виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін лише у фінансовій звітності. Тому визначення процедур виправлення помилок у бухгалтерському обліку за новою системою необхідно також узгоджувати з такими документами, як:

- Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій,
- Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку (затверджено наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. №88).

При внесенні виправлень у бухгалтерському обліку необхідно врахувати їх вплив на фінансову звітність. Слід звертати увагу на характеристики окремих рахунків та груп рахунків, які надані в Інструкції з тим, щоб встановлені процедури виправлень у обліку не суперечили цим характеристикам.

П(С)БО 6 визначає, яким чином мають відображатися в бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності такі події, як:

- виправлення помилок;
- зміни в облікових оцінках;

- зміни в обліковій політиці;
- події після дати балансу.

З точки зору вибору засобів внесення змін у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності велике значення має правильне визначення виду події (її класифікація). Визначення основних термінів наведені у Законі “Про бухгалтерський облік”, ПСБО 1 та ПСБО 6.

Облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Прикладом зміни облікової політики може бути зміна методу обліку запасів, зміна методу розрахунку резерву сумнівних боргів тощо.

Облікова оцінка – попередня оцінка, яка використовується підприємством з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами. Прикладом зміни облікових оцінок може бути перегляд терміну корисного використання активу, перегляд коефіцієнтів сумнівності при розрахунку резерву сумнівних боргів, зміна гарантійного резерву тощо.

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.

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

7.2. Порядок виправлення показників фінансової звітності внаслідок змін в облікових оцінках та обліковій політиці.

Стандартом передбачається, що облікова оцінка може переглядатися у разі:

- зміни обставин, на яких базувалася ця оцінка, або
- отримання додаткової інформації.

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

Наслідки зміни облікових оцінок необхідно включати до Звіту про фінансові результати в тому періоді, в якому відбулася зміна, а також і в наступних періодах, якщо зміна впливає на ці періоди. Тобто, наприклад, щодо формування резерву по безнадійних боргах при зменшенні оцінки сумнівності – слід скоригувати статтю Звіту про фінансові результати “Інші операційні витрати” за поточний період.

Зміни в обліковій політиці, тобто, за визначенням – у системі принципів, методів та процедур, що встановлюються на підприємстві для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, можуть здійснюватись:

- якщо змінюється законодавче та нормативне регулювання системи бухгалтерського обліку;
- якщо такі зміни необхідні для забезпечення більш достовірного відображення подій або операцій у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

З метою дотримання принципу послідовності та для забезпечення співставності даних фінансової звітності зміни до облікової політики підприємств бажано вносити з початку звітного року. Для внесення змін в облікову політику необхідно мати достатнє обґрунтування у вигляді даних, що свідчать про їх необхідність. Якщо, наприклад, раніше прийняте положення облікової політики базувалось на статистичних даних, то рішення про внесення змін може бути прийнятим лише на підставі нових не менш репрезентативних статистичних даних.

Слід мати на увазі, що не вважається зміною облікової політики встановлення облікової політики для:

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

Облікова політика застосовується щодо подій та операцій з моменту їх виникнення. Винятком з цього правила є випадок, коли суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року неможливо визначити достовірно. У такому разі облікова політика поширюється лише на події та операції, які відбуваються після дати зміни облікової політики.

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

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

Найбільш типовим прикладом змін у обліковій політиці і пов'язаних з ними коригувань буде перехід підприємств та організацій України на застосування нової системи бухгалтерського обліку протягом 2000 року.

7.3. виправлення показників фінансової звітності внаслідок помилкових записів у системі бухгалтерського обліку до і після дати балансу.

Під помилкою, з точки зору відображення інформації у бухгалтерському обліку або у звітності, слід розуміти неналежне відображення інформації про стан активів, зобов'язань, капіталу, визнання витрат та доходів поточного періоду, що суперечить прийнятим положенням облікової політики та чинним П(С)БО.

Під неналежним відображенням інформації розуміється така ситуація, коли інформація отримана внаслідок:

- не застосування або застосування у невірному аспекті принципів обліку,
- внаслідок арифметичних помилок,
- невірного розуміння прийнятих правил бухгалтерського обліку тощо.

Так, інформація, отримана внаслідок формального слідування змісту документів без урахування фактичної суті господарських операцій, вважається помилковою з точки зору системи обліку, що базується на П(С)БО. Цим система бухгалтерського обліку за ПБО відрізняється від попереднього регламенту, який вимагав лише точного слідування формальному змісту документів, що вважалось єдино правильним.

Стосовно виправлення помилок, П(С)БО 6 встановлює спосіб відображення сум виправлень у фінансовій звітності залежно від того, до якого періоду вони відносяться.

Виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх періодах, здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року.

Це положення стандарту виключає можливість відображення у складі поточних результатів діяльності тих витрат та доходів, що мали відноситись до *попередніх звітних періодів, але були виявлені у поточному періоді* внаслідок виправлення. Такі витрати відображаються як непокриті збитки (за дебетом рахунку 442), доходи – як нерозподілений прибуток (за кредитом рахунку 441).

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

Помилки, що виявлені за поточний період слід виправляти у звичайний спосіб – сторнуванням або додатковими записами на відповідних рахунках бухгалтерського обліку. Помилки, що мають вплив на доходи або витрати поточного періоду, відображаються при цьому на відповідних рахунках доходів та витрат. Обидва методи дають змогу надати вірну інформацію за поточний рік після виправлень, що відповідає вимогам чинних П(С)БО.

Деякі обставини можуть приводити до ускладнень при визначенні способів відображення змін в обліку та звітності. До таких складних випадків відносяться такі зміни в обліковій системі, що мають одночасно як характер зміни облікової політики, так і змін облікових оцінок. При цьому часто важко розрізнити ефект від зміни оцінок від ефекту зміни облікової політики.

Згідно з П(С)БО 6, якщо неможливо розрізнити зміну облікової політики та зміну облікових оцінок, то це розглядається і відображається як зміна облікових оцінок.

П(С)БО 6 вимагає врахування в обліку та звітності подій, що відбулися після звітної дати. Події після дати балансу можуть вимагати коригування певних статей або розкриття інформації про ці події у Примітках до фінансової звітності.

Спосіб внесення змін в обліку та звітності в даному випадку залежить від того, чи пов'язана нова інформація з умовами, які існували на дату балансу, або вона вказує на умови, що виникли після цієї дати. Події після дати балансу, які надають додаткову інформацію про визначення сум, пов'язаних з умовами, що існували на дату балансу, вимагають коригування відповідних активів і зобов'язань. Події, що відбуваються після дати балансу і вказують на умови, що виникли після цієї дати, не потребують коригування статей фінансових звітів. Такі події розкриваються у Примітках до фінансової звітності, якщо відсутність інформації про них вплине на здатність користувачів звітності робити відповідні оцінки та приймати рішення. У П(С)БО 6 надається класифікація та чітко визначаються методи відображення змін у обліку та звітності, що є наслідками таких подій (табл. 1).

Внесення змін в обліку та звітності залежно від характеру подій, що відбулися після звітної дати

№ з/п	Подія	Виправлення та зміни у обліку та звітності
1	Події після дати балансу, які надають додаткову інформацію про обставини, що існували на дату балансу, вимагають коригування відповідних активів і зобов'язань	Коригування активів і зобов'язань здійснюється шляхом сторнування та (або) додаткових записів в обліку звітного періоду, які відображають уточнення оцінки відповідних статей внаслідок подій після дати балансу
1.1	Оголошення банкрутом дебітора підприємства, заборгованість якого раніше була визнана сумнівною	Дт 38 "Резерв сумнівних боргів" Кт 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками"
1.2	Переоцінка активів після звітної дати, яка свідчить про стійке зниження їхньої вартості, визначеної на дату балансу	Дт 94 "Інші операційні витрати" Кт рахунку активу, який знецінився
1.3	Отримання інформації про фінансовий стан і результати діяльності дочірніх і асоційованих підприємств, що свідчить про стійке зниження вартості їхніх акцій на фондових біржах	Дт 96 "Втрати від участі в капіталі" Кт 14 "Довгострокові фінансові інвестиції"
1.4	Продаж запасів, який свідчить про необґрунтованість оцінки чистої вартості їх реалізації на дату балансу	Дт 94 "Інші операційні витрати" Кт 2 клас (відповідний рахунок)
1.5	Отримання від страхової організації матеріалів про уточнення розміру страхового відшкодування, переговори щодо якого велись на звітну дату	Дт 99 "Надзвичайні витрати" Кт рахунок активу, вартість якого відшкодовується Дт 37 "Розрахунки з різними дебіторами" Кт 71 "Інший операційних доходів" або Кт 75 "Надзвичайні доходи"
1.6	Виявлення помилок або порушень законодавства, що призвели до перекручення даних фінансової звітності	Сторно записів або зворотні проводки за відповідними рахунками.
2.	Події, що відбуваються після дати балансу і вказують на обставини, що виникли після цієї дати	
2.1	Прийняття рішення щодо реорганізації підприємства	Не потребують коригування статей фінансових звітів. Такі події слід розкривати в Примітках до фінансових звітів, якщо відсутність інформації про них вплине на здатність користувачів Звітності робити відповідні оцінки та приймати рішення
2.2	Придбання цілісного майнового комплексу	
2.3	Рішення про припинення операцій, які становлять значну частину основної діяльності підприємства	
2.4	Знищення (втрата) активів підприємства внаслідок пожежі, аварії, стихійного лиха або іншої надзвичайної події	
2.5	Прийняття рішення щодо емісії цінних паперів	
2.6	Непрогнозовані зміни індексів цін і валютних курсів	
2.7	Укладення контрактів щодо значних капітальних і фінансових інвестицій	
2.8	Прийняття законодавчих актів, які впливають на діяльність підприємства	
2.9	Дивіденди за звітний період, оголошені підприємством після дати балансу	

Якщо події після дати балансу свідчать про наміри підприємства припинити діяльність або про неможливість її продовження, то фінансова звітність складається без застосування принципу безперервності діяльності.

7.4. Узагальнення та розкриття інформації щодо виправлення помилок і змін у фінансових звітах

Виправлення помилок минулих періодів і зміни в обліковій політиці, які відображаються шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок року, будуть показані у Відомості 7.2 аналітичних даних рахунку 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)". Більш детальне пояснення щодо цих операцій наводиться у Бухгалтерській довідці до Відомості 7.2. Якщо коригування нерозподіленого прибутку минулого періоду приводить до його збільшення, то така

операція буде відображена у Журналі 7, який складається за кредитом рахунків капіталу та забезпечення зобов'язань.

Події після дати балансу, які вимагають коригування певних активів та зобов'язань відображаються у реєстрах обліку цих активів і зобов'язань шляхом сторнування або додаткових записів. Як вказувалося раніше, процедура виправлення помилок має бути узгоджена з Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку.

У Примітках до фінансової звітності слід розкривати таку інформацію щодо

1. Виправлення помилок, які мали місце в попередніх періодах:

- зміст і суму помилки;
- статті фінансової звітності минулих періодів, які були переобраховані з метою повторного подання порівняльної інформації;
- факт повторного оприлюднення виправлених фінансових звітів або недоцільність повторного оприлюднення.

2. Змін в обліковій оцінці:

- зміст і суму змін в облікових оцінках, які мають суттєвий вплив на поточний період або, як очікується, суттєво будуть впливати на майбутні періоди.

3. Змін в обліковій політиці:

- причини та суть змін;
- суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року або обґрунтування неможливості її достовірного визначення;
- факт повторного подання порівняльної інформації у фінансових звітах або недоцільності її переобрахунку.

4. Подій, що відбулися після дати балансу (у разі необхідності розкриття події):

- зміст події;
- оцінку її впливу на фінансовий результат або обґрунтування щодо неможливості зробити таку оцінку.

ТЕМА 8. ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ СУБ'ЄКТА МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

8.1. Правові аспекти організації діяльності та ведення бухгалтерського обліку і складання звітності суб'єктами малого підприємництва.

Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (далі - Звіт) подається:

- щоквартально як проміжна звітність - не пізніше 25-го числа місяця, що настає за звітним кварталом;

- за підсумками року - не пізніше 28 лютого, що настає за звітним роком (п. 5 Порядку, затвердженого постановою КМУ від 28.02.2000 р. N 419).

Звіт складається з форм N 1-м та N 2-м, які разом зі Спрощеним фінансовим звітом суб'єкта малого підприємництва (форми N 1-мс та N 2-мс, далі - Спрощений звіт) є додатком до П(С)БО 25.

Нагадаємо, що Наказом N 48 з 18.03.14 р. до П(С)БО 25 було внесено зміни, у результаті яких, зокрема, з I кварталу 2014 року Звіт подаватимуть (п. 2 розд. I П(С)БО 25):

- суб'єкти малого підприємництва (далі - СМП), крім суб'єктів мікропідприємництва (далі - СМкП) і платників податку на прибуток за нульовою ставкою (ці СМП звітуватимуть за підсумками року за допомогою Спрощеного звіту);

- іноземні представництва.

Таким чином, нарешті на законодавчому рівні вирішено питання з поданням звітності платниками єдиного податку четвертої групи. Якщо такі єдинники не є СМкП, то вони повинні щоквартально (заповнюючи наростаючим підсумком) подавати органам статистики Звіт (а не Спрощений Звіт, як було передбачено раніше п. 2 розд. I П(С)БО 25). Завважимо, що податковим органам подавати такий Звіт не потрібно, оскільки єдинники (у т. ч. і шостої групи) не є платниками податку на прибуток (п. 46.2 Податкового кодексу, далі - ПК).

Водночас залишилася невідповідність між нормами ПК та П(С)БО 25 стосовно способу ведення бухобліку єдинниками.

З одного боку, у п. 10 розд. I П(С)БО 25 сказано, що єдинники четвертої та шостої груп для цілей складання фінзвітності визнають доходи і витрати згідно з правилами національних П(С)БО. І такий метод ведення бухобліку чудово "укладається" у форму Звіту.

З іншого боку, як випливає з п. 44.2 та пп. 296.1.3 ПК, єдинники четвертої та шостої груп при визначенні доходів і витрат, що беруть участь у розрахунку об'єкта оподаткування, повинні використовувати дані спрощеного бухобліку, який ведеться за методикою, що затверджується

Мінфіном (завважимо, що такої методики немає до цього дня). Але згідно з редакцією п. 8 розд. I П(С)БО 25, що діє із серпня 2013 року, спрощений бухоблік, при якому доходи і витрати визнаються за правилами податкового обліку, ведуть тільки платники податку на прибуток за нульовою ставкою.

На нашу думку, єдинники (у т. ч. і СМкП) повинні вести бухоблік згідно з вимогами П(С)БО. А у випадку, якщо контролюючим органам це не сподобається, - відстоювати свої права, посилаючись на принцип презумпції правомірності (пп. 4.1.4, п. 56.21 ПК).

При веденні бухобліку СМП можуть застосовувати як спрощений План рахунків бухгалтерського обліку, затверджений наказом Мінфіну від 19.04.01 р. N 186, так і повний План рахунків, затверджений наказом Мінфіну від 30.11.99 р. N 291 (далі - План рахунків N 291).

Звіт заповнюється в тисячах гривень з одним десятковим знаком. Завважимо, що раніше, до внесення змін Наказом N 48, одиницею виміру Звіту були просто тисячі гривень.

Звіт складається станом на останній календарний день звітного кварталу. Ця дата наводиться в заголовній частині Звіту. Так, у Звіті за I квартал 2014 року - це 31 березня 2014 року.

У Звіті наводяться дані про фінансовий стан підприємства:

- у формі N 1-м - на початок звітного року (гр. 3) і на кінець звітного періоду (гр. 4);
- формі N 2-м - за звітний період (гр. 3) і за аналогічний період попереднього року (гр. 4).

8.2. Особливості складання ф.№1 – М та ф.№2 – М .

Далі в таблицях 1 та 2 розглянемо, як заповнити деякі рядки графі 4 форми N 1-м і графі 3 форми N 2-м за підсумками I кварталу 2014 року на підставі даних бухгалтерського та аналітичного обліку. Сальдо бухгалтерських рахунків і субрахунків наводяться згідно з Планом рахунків N 291.

Таблиця 1

Заповнення Балансу (форма N 1-м)

N п/п	Найменування статті	Код рядка	Пояснення, відображення на рахунках бухобліку	Норма П(С)БО 25
1	2	3	4	5
1	Незавершені капітальні інвестиції	1005	Сальдо Дт 15 ¹	П. 2.1 розд. II
2	Основні засоби:	1010 ²	Ряд. 1011 - ряд. 1012 + Дт 100 ³	П. 2.2 розд. II
3	- первісна вартість	1011	Сальдо Дт 10 ⁴ , 11, 12	
4	- знос	1012	Сальдо Кт 131-133, 135 ⁴	
5	Довгострокові біологічні активи	1020	Сальдо Дт 161, 163, 165 ⁵ (Сальдо Дт 162, 164, 166 за вирахуванням Сальдо Дт 134) ⁶	П. 2.3 розд. II
6	Довгострокові фінансові інвестиції	1030	Сальдо Дт 14	П. 2.4 розд. II
7	Інші необоротні активи ⁷	1090	Сальдо Дт 18, 19	П. 2.5 розд. II
<p>¹ В цьому рядку також повинні відображатися капітальні інвестиції на придбання нематеріальних активів, хоча в п. 2.1 розд. II П(С)БО 25 на це прямо не вказано.</p> <p>² Рядок 1010 включається до підсумку Балансу, рядки 1011 та 1012 до підсумку Балансу не включаються.</p> <p>³ У частині інвестиційної нерухомості (далі - ІН), яка на дату балансу оцінюється за справедливою вартістю згідно з П(С)БО 32.</p> <p>⁴ ІН, справедливу вартість якої на дату балансу достовірно визначити неможливо, відображається за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигід від її відновлення згідно з п. 16 П(С)БО 32.</p> <p>⁵ ДБА, які на дату балансу оцінюються за справедливою вартістю згідно з П(С)БО 30.</p> <p>⁶ ДБА, справедливу вартість яких на дату балансу достовірно визначити неможливо, оцінюються за первісною вартістю і відображаються в ряд. 1020 за залишковою вартістю (з урахуванням зносу) (п. 11 П(С)БО 30).</p> <p>⁷ Якщо підприємство перейшло на застосування П(С)БО 25 у поточному році, а на кінець минулого звітного року в нього в обліку числяться відстрочені податкові активи (ряд. 1045 Балансу (Звіту про фінансовий стан) (форма N 1) на кінець попереднього року), то сума таких активів відображається в ряд. 1090 форми N 1-м.</p>				
8	Запаси:	1100	Сальдо Дт 20, 22, 23, 25, 26-28 ¹ (крім Дт 286)	П. 2.6 розд. II
9	- в тому числі готова продукція	1103	Сальдо Дт 26-28 ¹ (крім Дт 286)	

10	Поточні біологічні активи	1110	Сальдо Дт 21	П. 2.7 розд. II
11	Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	Сальдо Дт 34, 36 за вирахуванням Сальдо Кт 38 ²	П. 2.8 розд. II
12	Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	Сальдо Дт 378, 641, 642, 651, 652	П. 2.9 розд. II
13	- в тому числі з податку на прибуток	1136	Сальдо Дт 641/прибуток	
14	Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	Сальдо Дт 37, 63, 654, 655, 66 ³ , 68 за вирахуванням Сальдо Кт 38 ²	П. 2.10, 2.28 розд. II
15	Поточні фінансові інвестиції	1160	Сальдо Дт 352	П. 2.11 розд. II
16	Гроші та їх еквіваленти	1165	Сальдо Дт 301, 302, 311-314, 333, 334, 335, 351 (у національній та іноземній валюті)	П. 2.12 розд. II
17	Витрати майбутніх періодів	1170	Сальдо Дт 39	П. 2.14 розд. II
18	Інші оборотні активи	1190	Сальдо Дт 331, 332, 643, 644 ⁴	П. 2.13 розд. II

¹ У цій статті крім вартості готової продукції наводиться також купівельна вартість товарів, придбаних підприємством для подальшого продажу. І якщо такі товари обліковуються за ціною продажу, то від ціни продажу (Дт 282) потрібно відняти торговельну націнку (Кт-285).

² У частині резерву сумнівних боргів, який був сформований під цю дебіторську заборгованість за розрахунками з контрагентами.

³ Заборгованість працівників перед підприємством з оплати праці.

⁴ Відображається сума з Дт 644 при використанні касового методу обліку ПДВ або накопиченні податкового кредиту за неотриманими податковими накладними.

1	2	3	4	5
19	Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	Сальдо Дт 286	П. 2.15 розд. II
20	Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	Сальдо Кт 40 ¹ , 422	П. 2.16 розд. II
21	Додатковий капітал	1410	Сальдо Кт 41, 421, 423-425	П. 2.17 розд. II
22	Резервний капітал	1415	Сальдо Кт 43	П. 2.18 розд. II
23	Нерозподілений прибуток ² (непокритий збиток)	1420	Сальдо Кт 44 (сальдо Дт 44)	П. 2.19 розд. II
24	Неоплачений капітал ³	1425	Сальдо Дт 45, 46	П. 2.20 розд. II
25	Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення ⁴	1595	Сальдо Кт 47, 48, 50-53, 55	П. 2.21 розд. II
26	Короткострокові кредити банків	1600	Сальдо Кт 60, 684 ⁵	П. 2.22 розд. II
27	Поточна кредиторська заборгованість за:	1610	Сальдо Кт 61	П. 2.23 розд. II
28	- товари, роботи, послуги	1615	Сальдо Кт 62, 63, 685	
29	- розрахунками з бюджетом	1620	Сальдо Кт 641 (у т. ч. 641/податок на прибуток), 642	П. 2.25 розд. II
30	у тому числі з податку на прибуток	1621	Сальдо Кт 641/податок на прибуток	
31	- розрахунками зі страхування	1625	Сальдо Кт 65	П. 2.26 розд. II
32	- розрахунками з оплати праці	1630	Сальдо Кт 66 (у т. ч. сума лікарняних)	П. 2.28 розд. II

33	Доходи майбутніх періодів	1665	Сальдо Кт 69	П. 2.30 розд. II
34	Інші поточні зобов'язання	1690	Сальдо Кт 23 ⁶ , 372, 643, 644 (податковий кредит з ПДВ за сплаченими авансами), 67, 681, 682, 684 (за мінусом банківських процентів), 685 (у частині, не включеній до ряд. 1615)	П. 2.29 розд. II
35	Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	Сальдо Кт 680	П. 2.27 розд. II
<p>¹ У т. ч. суми пайового капіталу (пайових внесків).</p> <p>² Сальдо показується згорнуто. Сума непокритого збитку показується в дужках і віднімається при визначенні підсумку власного капіталу підприємства. Якщо підприємство перейшло на застосування П(С)БО 25 у поточному році, а на кінець минулого звітнього року в нього в обліку числяться відстрочені податкові активи (Дт 17) або відстрочені податкові зобов'язання (Кт 54), то сальдо рахунків 17 та 54 підлягають згортанню шляхом взаємної кореспонденції цих рахунків у першому місяці року переходу, з відображенням різниці на рахунку 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)".</p> <p>³ Суми за цією статтею віднімаються при визначенні підсумку власного капіталу.</p> <p>⁴ Якщо підприємство перейшло на застосування П(С)БО 25 у поточному році, а на кінець минулого звітнього року в нього в обліку числяться відстрочені податкові зобов'язання (ряд. 1500 Балансу (Звіту про фінансовий стан) (форма N 1) на кінець попереднього року), то сума таких зобов'язань відображається в рядку 1595 форми N 1-м.</p> <p>⁵ Разом із заборгованістю за кредитом наводиться сума процентів за користування таким кредитом, що підлягає сплаті на кінець звітнього періоду, але не сплачена.</p> <p>⁶ У частині валової заборгованості замовника за будівельними контрактами.</p>				

Таблиця 2

Заповнення Звіту про фінансові результати (форма N 2-м)

N п/п	Найменування статті	Код рядка	Пояснення, відображення на рахунках бухгалтерського обліку	Норма П(С)БО 25
1	2	3	4	5
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Оборот за Кт 701-703 за вирахуванням обороту за Дт 701, 702, 703 - Кт 64 ¹ , 651 ¹ і за вирахуванням обороту за Дт 704 - Кт 34, 36, 68 або оборот за Дт 701-703 - Кт 79 за вирахуванням обороту за Дт 79 - Кт 704	П. 5.1 розд. II
2	Інші операційні доходи	2120	Оборот за Дт 71 ² - Кт 79	П. 5.2 розд. II
3	Інші доходи	2240	Оборот за Дт 72-75 - Кт 79	П. 5.3 розд. II
4	Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	Згідно з алгоритмом, зазначеним у найменуванні статті	-
5	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт послуг)	2050	Оборот за Дт 901-903	П. 5.4 розд. II
6	Інші операційні витрати	2180	Оборот за Дт 92-94 ³	П. 5.5 розд. II
7	Інші витрати	2270	Оборот за Дт 95-97, 99	П. 5.6 розд. II
8	Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	Згідно з алгоритмом, зазначеним у найменуванні статті	-

9	Фінансовий результат до оподаткування (2268-2285) ⁴	2290	Ряд. 2280 - ряд. 2285	П. 5.7 розд. П
10	Податок на прибуток ⁵	2300	Оборот за Дт 98 - Кт 64	П. 5.8 розд. П
11	Чистий прибуток (збиток) (2290-2300)	2350	Згідно з алгоритмом, зазначеним у найменуванні статті	П. 5.9 розд. П

¹ Від чистого доходу віднімаються суми ПДВ, акцизного податку, пенсійного збору з послуг мобільного зв'язку, реалізації ювелірних виробів та інші податки, що віднімаються від доходу. Від доходу також віднімаються суми повернень товарів, знижки, транзитні суми за договорами комісії, доручення тощо (ці суми беруться без урахування ПДВ).

² Включаючи доходи від первісного визнання біологічних активів і сільгосппродукції та дохід від зміни вартості поточних біологічних активів (Дт 710 - Кт 79). Раніше ці види доходу наводилися довідково у вписуваному ряд. 201 у кінці форми N 2-м. **Зверніть увагу:** до цієї статті не включається дохід від реалізації фінансових інвестицій!

³ Включаючи витрати від первісного визнання біологічних активів і сільгосппродукції та витрати від зміни вартості поточних біологічних активів (Дт 79 - Кт 940). Ці види витрат раніше наводилися довідково у вписуваному ряд. 202 у кінці форми N 2-м. Крім того, у цій статті наводяться суми податків і зборів, що підлягають сплаті за звітний період (крім податку на прибуток). Єдинники в ряд. 2180 у складі податків і зборів відображають і суму єдиного податку.

⁴ Очевидно, це технічна помилка. По-перше, ряд. 2268 не існує, а по-друге, фінансовий результат до оподаткування визначається як різниця між загальною сумою чистого доходу і витрат за звітний період (п. 5.7 розд. II П(С)БО 25).

⁵ Тут відображається поточний податок на прибуток згідно з даними звітної декларації з податку на прибуток. Єдинники цей рядок не заповнюють.

ТЕМА 9. СТАТИСТИЧНА ЗВІТНІСТЬ

9.1. Нормативно-правове забезпечення статистичної звітності

Статистична звітність — форма державного статистичного спостереження, при якій відповідні органи одержують від підприємств (організацій і установ) необхідні їм відомості у вигляді усталених в законному порядку звітних документів (статистичних звітів) за підписами осіб, відповідальних за представлення і достовірність даних, що повідомляються. По періодичності звітність ділиться на періодичну і одноразову (одноразову). У свою чергу, періодична звітність підрозділяється на поточну і річну.

Таким чином, протягом року підприємства подають органам статистики річну і поточну (піврічну, квартальну і місячну) статистичну звітність.

Склад, об'єми і методологія розрахунків показників, адреси і терміни подачі статистичної інформації, вказані в звітно-статистичній документації, обов'язкові для всіх респондентів і не можуть бути змінені без відповідного дозволу органів держстатистики.

За наслідками перегляду звітно-статистичної документації щорічно в терміни, визначені планом державних статистичних спостережень, на веб-сайті Держкомстату формується і обнародовується Загальний табел (перелік) форм державних статистичних спостережень і Альбом форм державних статистичних спостережень. Терміни подачі статзвітності, а також перелік осіб, що представляють ті або інші форми, в більшості випадків указуються безпосередньо в заголовній частині бланка звітності.

9.2. Організація подання статистичної звітності

Порядком №521, регулюючим відносини органів держстатистики з респондентами, встановлені вимоги до звітно-статистичної документації, у тому числі і обов'язкові реквізити для форм статистичної звітності.

Так, п. 3.1 Порядку №521 встановлено, що обов'язковими реквізитами бланків форм звітності для респондентів — юридичних осіб або відособлених підрозділів юридичних осіб і респондентів — фізичних осіб — підприємців є:

- ідентифікаційний код ЄРДПОУ / ідентифікаційний номер фізичної особи-підприємця — платника податків;
- напис "Державне статистичне спостереження";
- витяг із *ст. 21 Закону №2614* про забезпечення конфіденційності статистичної інформації;
- витяг із *ст. 1863 КУпАП* з попередженням про адміністративну відповідальність;
- повна назва форми звітності;
- період/дата, за який/на яку заповнюється форма звітності;
- тип респондентів, які представляють форму звітності;
- орган державної статистики, якому подається форма звітності;
- термін подачі форми звітності;
- № і індекс форми звітності;
- періодичність подачі форми звітності;
- гриф "Затверджено";
- дата і номер розпорядливого документа, яким затверджена форма звітності;
- відомості про респондент (найменування юридичної особи або відособленого підрозділу /ФІО фізичної особи — підприємця — платника податків; місцезнаходження/ місцепроживання; адреса здійснення діяльності, по якій подається форма звітності);
- підписи посадовців, відповідальних за достовірність наданої інформації;
- контактні телефони/факс/ електронна пошта.

Статистична звітність подається по вибору одним з трьох способів:

- особисто;
- поштою (листом). При цьому, посилаючи таку звітність поштою, щоб уникнути неприємних ситуацій необхідно оформити опис вкладеного;
- у електронній формі.

Послідовність подачі електронних звітів в системі електронної звітності органів державної статистики визначена *Порядком №3*.

Подача респондентами (юридичними особами, їх відособленими підрозділами, фізичними особами) електронних звітів здійснюється виключно на добровільних засадах і за їх ініціативою.

Слід зазначити, що подача звітності в електронній формі дає право не подавати відповідні форми статистичної або фінансової звітності на паперовому носії.

Пунктом 3.6 *Порядку №3* встановлено, що в системі електронної звітності органів державної статистики для респондента можливі наступні способи подачі електронного звіту адресату звітності: за допомогою електронної пошти; з гарантованою передачею електронного звіту через посередника; з використанням магнітних носіїв інформації.

Згідно п. 3.8 *Порядку №3*, якщо респондент направив до органів державної статистики декілька екземплярів одного електронного звіту (у разі виправлення, неотримання першої квитанції і т.п.), оригіналом вважається останній електронний звіт, присланий відповідно до пп. 5.2.1 п. 5.2 *Порядку №3*.

Якщо ж респонденту знадобиться копія наданого електронного звіту, то такий звіт переводиться у візуальну форму відображення на папері, на якому вказуються обов'язкові реквізити електронного документа. При цьому відповідність візуальної форми відображення на папері оригіналу електронного звіту завіряється підписом уповноваженого на це посадовця відповідного територіального органу державної статистики.

9.3. Терміни подання статистичної звітності.

Строки і терміни подання різних статистичних форм умовно можна поділити на п'ять основних груп:

- 1) *протягом n-ої кількості днів*;
- 2) *до n-го числа*;
- 3) *не пізніше n-го числа*;
- 4) *n-го числа (в тому числі до i-го часу n-го числа)*;
- 5) *на n-й день*.

Користуючись нашим умовним класифікатором строків, обґрунтуємо, яка дата є останньою для подання статистичних звітів. Зауважимо, що законодавчо механізм подання такої звітності не встановлений. Тому за основу візьмемо загальні правові норми.

Отже, у ст. 252 Цивільного кодексу України (*ЦК*) строки поділено на ті, що визначаються роками, місяцями, днями або годинами, й ті, що визначаються періодом часу від початку його перебігу до дати подання відповідного звіту. Для звітів, що входять до перших трьох груп нашого класифікатора, початок строку їх подання згідно зі ст. 253 ЦК визначається датою, яка настає за днем закінчення відповідного звітного періоду (останнім днем місяця). Дати закінчення строків подання звітів, віднесених до другої і третьої груп класифікатора, визначити нескладно, вони очевидні. Наприклад, якщо строк подання звіту встановлено не "пізніше 15 квітня", останнім днем буде саме ця дата — 15 квітня.

Четверту й п'яту групи класифікатора за формальною ознакою можна вважати такими, що визначаються годинами. До того ж, якщо конкретний час подання звіту не встановлено, можна, хоч і "з натяжкою", скористатися нормами частини 5 ст. 70 Цивільного процесуального кодексу України (*ЦПК*) і в разі виникнення проблем довести, що зазначені строки не обмежуються режимом роботи органів статистики на місцях, а тривають до 24-ї години.

Із вихідними днями все більш-менш зрозуміло: за п'ятиденного робочого тижня — це субота й неділя. А ось що стосується святкових і неробочих днів, то не зайвим буде нагадати їх перелік (*див.* ст. 73 Кодексу законів про працю України; *далі* — *КЗпП*) і порівняти зі строками подання деяких статистичних звітів у 2013 році (*див.* таблицю).

З'ясуємо, які саме можливості надає чинне законодавство для перенесення строків подання, наприклад, Звіту про товарообіг (ф. №1-торг (місячна))? Звернімося до норм цивільного права, адже ст. 254 ЦК містить відповідь і на це запитання. Згідно з положеннями частини п'ятої зазначеної статті, якщо закінчення строку збігається з неробочим днем, останній день подання звітності припадає на наступний за ним робочий день. Отже, цього року подання звіту не зіпсує бухгалтерові травневих свят. Спокійно склавши звіт, можна відкласти свій візит до регіонального управління статистики навіть не на 3, а зважаючи на рекомендації Кабміну (*див.* розпорядження КМУ від 19 грудня 2012 р. №1043-р) — на 7 травня.

За порушення строків подання статистичної звітності або подання її не за встановленою формою чи з недостовірними даними ст. 186-3 Кодексу України про адміністративні правопорушення (*КпАП*) передбачає відповідальність у вигляді накладення на винних посадових осіб підприємства адміністративних штрафів у розмірі від 170 грн., тобто 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (НМДГ), до 255 грн. (15 НМДГ). А якщо ті самі дії вчинила особа, яку протягом року вже було піддано такому адміністративному стягненню, розмір штрафу збільшується і становить від 255 до 425 грн. (15 - 25 НМДГ).

Особливу увагу слід звернути на те, що відповідальність може настати лише за неподання або несвоєчасне подання статистичної звітності саме до органів статистики, а за порушення, пов'язані з поданням цієї звітності до інших інстанцій (наприклад, до органів податкової служби або служби зайнятості населення), адміністративної відповідальності не передбачено.

Крім того, в листі Держкомстату України від 1 листопада 2001 р. №16-1-67 йдеться про можливість застосування до порушників ст. 186-3 КпАП за неподання або несвоєчасне подання фінансової звітності до органів статистики. Таке бажання контролюючого органу є цілком зрозумілим, проте, воно не підкріплене законодавчо.

Довести це можна у такий спосіб. Фінансова звітність — самостійний вид звітності, подання якої регламентовано Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 р. №996-XIV (далі — Закон про бухоблік). Її метою є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, наслідки діяльності та рух коштів підприємства. Форми фінансової звітності торговельних підприємств (Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал) і порядки їх заповнення затверджує Мінфін і лише погоджує Держстат (див. п. 4 ст. 11 Закону про бухоблік). Таким чином, фінансову звітність від статистичної відрізняють принаймні основа для складання та орган затвердження. Стаття 13 Закону про статистику надає право працівникам органів статистики лише безоплатно отримувати дані бухгалтерського обліку, а не перевіряти їх. Тому висновок про те, що у ст. 186-3 КпАП може йтися про порушення, пов'язані лише зі статистичною звітністю, а не фінансовою, цілком логічний.

Ще одне підтвердження цього — розмежування у КпАП цих видів звітності. Відповідальність за порушення строків подання фінансової звітності або відображення в ній перекручених даних визначено у ст. 164-2 КпАП, а органом, уповноваженим розглядати справи про адміністративні порушення, визначено саме органи фінансового контролю і аж ніяк не органи державної статистики (див. ст. 234-1 КпАП).

9.4. Заповнення окремих форми статистичної звітності.

Для звітності за 2008 рік наказом Держкомстату від 18.08.08 р. №284 затверджено нову форму №1-підприємство (річна) «Звіт про основні показники діяльності підприємства».

Особливих відмінностей від торішньої в ній немає. Нововведенням є відображення інформації про наявність філій за кордоном.

Форма, як і раніше, подається в установлений термін - до 20.02. поточн. р. - господарськими організаціями всіх видів економічної діяльності, крім банків. Для суб'єктів малого підприємництва (СМП) передбачено скорочену форму. Її подають СМП на вибірковій основі, тобто не всі, а за списком, з яким ви можете ознайомитися у відділенні статистики.

Основні показники діяльності наводяться в цілому по підприємству з урахуванням показників місцевих територіально відокремлених підрозділів.

Розділ 1. Заповнення цього розділу зазвичай не викликає труднощів. Зупинимося тільки на деяких питаннях. Дані в рядках 124, 125 про вибуття і надходження необоротних активів заповнюються тільки у випадку, якщо такий рух призвів до зміни основного виду діяльності або появи нового.

Розділ 2. У цьому розділі показники відображаються в розрізі видів діяльності підприємства за КВЕД відповідно до Переліку, наведеного в додатку 1 до Інструкції, затвердженої наказом Держкомстату від 27.08.07 р. №321 (далі - Інструкція №321). У графах А та Б підрозділів 2.1, 2.3 та 2.4 наводяться найменування і код видів діяльності відповідно. У графі 1 підрозділу 2.1 відображаються обсяги основної (виділеної у вид діяльності) реалізації без урахування вартості доставки (якщо доставку здійснює стороння організація) і знижок, наданих покупцям. А саме:

- продукція (Кт 701) + відходи (Кт 71) + напівфабрикати (продані), якщо значна їх частина реалізується на сторону (Кт 71). Розбиття реалізації продукції за кодами має відповідати розбиттю виробництва продукції за кодами у формі №1П-НПП (річна);
- товари (рах. 702) без урахування реалізації за посередницькими договорами (указується товарообіг);
- роботи, послуги (рах. 703) з урахуванням вартості підрядних робіт сторонніх організацій.

Не включаються до обсягу реалізації операції, які не є постійними: реалізація оборотних і необоротних активів на сторону, купівля-продаж інвалюти, оренда тощо. За відсутності одиничних операцій, що відображаються на рахунку 70, показник графі 1 підрозділу 2.1 може відповідати показнику рядка 035 форми 2 «Звіт про фінансові результати».

Продукція (роботи, послуги) для власного споживання (без урахування напівфабрикатів, призначених для подальшої переробки на підприємстві) відображається окремо у графі 4 підрозділу

2.1 за виробничою собівартістю. Орієнтовний перелік ви знайдете в пп. 3.3.5 Інструкції №321.

Середня кількість працівників (графа 3 підрозділу 2.1) розраховується як сума рядка 1040 форми №1-ПВ (строкова місячна) і середньої кількості позаштатних працівників (пп. 3.3.4 Інструкції №321).

Якщо за обліковими даними підприємства неможливо чітко розподілити працівників за видами діяльності, розподіл проводиться пропорційно до обсягів виробленої продукції (робіт, послуг).

Підрозділ 2.2 заповнюється підприємствами, що випускають продукцію, яка на цьому ж підприємстві є сировиною для продукції іншого виду економічної діяльності. Для розрахунку частки продукції інтегрованої діяльності використовується її фактична собівартість.

У підрозділі 2.3 розшифровуються за видами діяльності та елементами операційні витрати, що відповідають обсягам реалізованої продукції з підрозділу 2.1. Якщо у вас немає збиткових видів діяльності, тоді дані графи 1 підрозділу 2.3 не повинні перевищувати відповідні дані графи 1 підрозділу 2.1 як у цілому, так і за видами діяльності. Загальна сума операційних витрат (графа 1 підрозділу 2.3) складається із собівартості реалізованої продукції, товарів, послуг (рядок 040 форми №2), адміністративних витрат (рядок 070 форми №2), витрат на збут (рядок 080 форми №2) та інших операційних витрат (рядок 090 форми №2) за мінусом: транспортних витрат сторонніх організацій (які не включаються до ціни продажу), собівартості іншої реалізації, собівартості реалізованої валюти, втрат від курсових різниць і знецінення запасів тощо (пп. 3.3.7 Інструкції №321).

Розбиття операційних витрат за елементами викликає певні труднощі, особливо для виробничих підприємств, які мають залишки незавершеного виробництва та готової продукції. Якщо немає можливості зробити розбиття за даними бухгалтерського або управлінського обліку, можна визначити показники розрахунковим шляхом.

Бухгалтерський облік витрат за елементами ведеться на рахунках класу 8 і відображається в розділі II форми №2 (як набрати затрати за оборотами інших рахунків, якщо підприємство не використовує рахунки класу 8, див. «БАЛАНС», 2008, №3-4, с 18). Проте обороти за кредитом рахунків класу 8, відображені у формі №2, не відповідатимуть тільки реалізованій продукції, оскільки осядуть також у залишках «незавершенки» і готовій продукції. Крім того, на рахунках класу 8 відображаються витрати, які не включаються до складу показника «Операційні витрати» (назвемо їх $V_{\text{невклоч}}$). Щоб розбити загальну суму операційних витрат за реалізованою продукцією за елементами, пропонуємо використовувати відсоткове співвідношення елементів у загальній сумі.

Наприклад, так, як показано в таблиці:

(тис. грн.)

Форма №2, розділ II	Ряд. 230 – - $V_{\text{невклоч}}$	Ряд. 240 – - $V_{\text{невклоч}}$	Ряд. 250 – - $V_{\text{невклоч}}$	Ряд. 260 – - $V_{\text{невклоч}}$	Ряд. 270 – - $V_{\text{невклоч}}$	Разом
	2 530	283	72	839	354	4 078
Питома вага, %	62,04	6,94	1,77	20,57	8,68	100
Форма №1-підприємство, підрозділ 2.3	Графа 2 2 472,5	Графа 5 276,6	Графа 7 70,5	Графа 4 819,8	Графа 8 345,9	Гр.1 3 985,3*
* 3 985,3 - з форми №2: (рядок 040 + рядок 070 + рядок 080 + рядок 090) - загальна сума $V_{\text{невклоч}}$						

У підрозділі 2.4 указуються дані про залишки запасів у розрізі видів діяльності. Їх загальні суми відповідають даним форми №1 «Баланс». Зокрема, сума незавершеного виробництва (графи 3, 4) дорівнює показнику рядка 110 граф 3, 4 форми №1; готової продукції (графи 5, 6) - рядок 120 граф 3, 4 форми №1.

Розділ 3. У цьому розділі розшифровуються деякі види операційних витрат, наводяться дані про давальницькі операції, якщо вони проводилися, і про всі матеріальні витрати (за вирахуванням матеріалів, проданих на сторону). Розшифровку (облік) витрат за видами передбачають сучасні бухгалтерські програми, причому види витрат (статті) підприємство формує самостійно, виходячи із власних потреб у певній інформації. Тому заповнити розділ, скоріше за все, буде неважко. Якщо у вас немає окремо обліку, скажімо, добових у складі витрат на відрядження, то доведеться потрудитися, щоб заповнити рядок 315 розділу 3. Щоб надалі без зусиль заповнювати статзвітність, можна такий облік налагодити: внести «добові» окремим видом затрат.

Розділи 4, 5, 6 тісно перекликаються з іншими видами статистичної звітності. Таблицю відповідності показників наведено в додатку 2 до Інструкції №321.

Розділ 7. У цьому розділі наводяться показники місцевих підрозділів підприємства, які ведуть окремо господарську діяльність (офіс, завод, цех, магазин, будівельна дільниця, дитячий садок тощо) у розрізі їх видів діяльності. У рядку 1 указуються дані про головний підрозділ.

Бажаємо швидко і правильно заповнити звіт. І не забудьте зафіксувати, скільки часу забрало

його заповнення (це треба буде вказати в рядку 999 звітної форми).

Перелік підприємств, що звітують за формами державних статистичних спостережень зі структурної статистики - №1-підприємництво (річна) та №1-підприємництво (коротка) (річна) "Звіт про основні показники діяльності підприємства" (обидві затверджені наказом Держкомстату від 13.08.07 р. №300, далі - Наказ №300) - визначається органами державної статистики відповідно до чинного законодавства та діючої статистичної методології.

За 2010 рік звітність подається за формами, затвердженими наказом Держкомстату від 30.08.10 р. №365. Бланки можна знайти на веб-сайті Держкомстату (www.ukrstat.gov.ua/ Методологія та звітна документація/ Звітно-статистична документація/ Альбом форм державних статистичних спостережень на 2011 рік/ Структурні обстеження підприємств) або на сайті www.balance.ua

Порівняно з минулим роком сама форма не зазнала суттєвих змін, однак з'явився новий додаток до форми - до підрозд. 2.1 розд. 2. Поява такого додатка пов'язана із введенням з 01.01.12 р. нової редакції Класифікатора видів економічної діяльності (КВЕД-2010). Упровадження КВЕД-2010 зробить можливим порівняння економічної інформації на міжнародному та національному рівнях. Для заповнення додатка до розд. 2 підрозд. 2.1 слід користуватися перехідною таблицею від КВЕД-2005 до КВЕД-2010, яка розміщена на головній сторінці офіційного веб-сайту Держкомстату (або з нею можна ознайомитись безпосередньо в територіальному органі державної статистики за місцезнаходженням підприємства).

Заповнення форми №1-підприємництво (річна) регламентується Інструкцією, затвердженою наказом Держкомстату від 27.08.07 р. №321 (далі - Інструкція №321). Зверніть увагу: до Інструкції були внесені суттєві зміни наказами Держкомстату від 26.08.08 р. №292 та від 01.09.09 р. №334. Вартісні показники форми заповнюються в тисячах гривень із одним десятковим знаком.

Підприємства, які складають форму №1-підприємництво (річна), у розділах 2-6 наводять показники в цілому по підприємству із включенням даних по структурних підрозділах, що наведені в розд. 7.

В адресній частині звіту обов'язково заповнюються реквізити "Найменування", "Місцезнаходження" та "Адреса здійснення діяльності, щодо якої подається звіт".

Розділ 1

Рядок 100 "Господарська діяльність здійснювалася протягом ____ місяців звітного року" заповнюється обов'язково і лише в цілих одиницях. Усі інші рядки заповнюються за наявності змін в організаційній структурі. Усі передбачені розділом події (крім зазначених у рядках 126, 127, 134, 136) мають відбуватися у звітному році, тобто вказана дата має бути в проміжку 01.01.10 р. - 31.12.10 р. Для рядків 126, 127, 134, 136 надається можливість введення року в реквізиті "дата події" у діапазоні між 1990-м та 2010 роком.

Зверніть увагу на такі особливості:

- за наявності заповненого рядка 124 "Часткове зменшення активів шляхом їх передавання, продажу" має бути заповнений рядок 685 "Вибуття основного капіталу" у розд. 5 форми;
- якщо заповнений рядок 125 "Часткове збільшення активів шляхом їх отримання, купівлі" - повинен бути заповнений рядок 610 "Валові капітальні інвестиції" розд. 5;
- за наявності заповненого рядка 126 "Взято в оренду основні засоби іншого підприємства" має бути заповнений рядок 330 "Орендна плата" розд. 3;
- якщо заповнюється рядок 127 "Передано в оренду основні засоби свого підприємства" - повинні бути наведені відповідні дані в підрозд. 2.1 (за кодами 70.20.0, 71.10.0, 71.21.0, 71.22.0, 71.23.0, 71.31.0, 71.32.0, 71.33.0 чи 71.34.0).

Розділ 2

Для кодування наявних на підприємстві видів економічної діяльності у підрозділах 2.1, 2.2, 2.3 та 2.4 форми №1-підприємництво (річна) (або в підрозд. 2.1 форми №1-підприємництво (коротка) (річна)) використовуються коди, зазначені у графі Б додатка 1 до п. 3.1 та 8.2 Інструкції №321.

У розд. 2 не відображаються операції з реалізації власних необоротних активів, разових операцій з реалізації оборотних активів, купівлі-продажу іноземної валюти.

Підрозділ 2.1. У разі якщо підприємство звітує до органів державної статистики за формами №1П-НПП (річна), №1П-НПП (коротка) (річна) "Звіт про виробництво промислової продукції" (затверджені наказом Держкомстату від 12.07.10 р. №266), розподілення обсягів реалізованої продукції за промисловими видами діяльності у формі №1-підприємництво має узгоджуватись з видами продукції, які наведено у формі №1П-НПП (річна), №1П-НПП (коротка) (річна).

Перші чотири цифри коду продукції (гр. В форми №1П-НПП (річна) або №1П-НПП (коротка) (річна) відповідають коду виду діяльності за КВЕД, до якого належить ця продукція (крім винятків, названих у розд. 17 додатка 1 до п. 3.1 та 8.2 Інструкції №321).

Будівельні підприємства повинні порівнювати показники із формою №1-кб (місячна) "Звіт про

виконання будівельних робіт" за січень - грудень 2010 року (затверджена наказом Держкомстату від 30.07.09 р. №292), а саме:

- обсяг реалізованої продукції у графі 1 підрозд. 2.1 форми №1-підприємництво повинен дорівнювати показнику рядка 02 графі 1 форми №1-кб (місячна);

- обсяг реалізованої продукції (робіт, послуг), виконаний підрядником на умовах підряду (гр. 2 підрозд. 2.1) - показнику рядка 021 графі 1 форми №1-кб (місячна).

Для сільськогосподарських підприємств - необхідне порівняння з формою №50-сг (річна) "Звіт про виконання будівельних робіт", затвердженою наказом Держкомстату від 21.06.10 г. №234. Мають дорівнювати:

- сума рядків з КВЕДамаи 01.11.0-01.13.0 за графою 1 підрозд. 2.1 - показнику рядка 0010 графі 7 форми №50-сг (річна);

- сума рядків із КВЕДамаи 01.21.0-01.25.0 за графою 1 - показнику рядка 0130 графі 7;

- сума рядків з КВЕДамаи 01.41.0, 01.42.0 за графою 1 - рядку 0212 графі 7.

Показник "Обсяг реалізованої продукції, робіт, послуг (без ПДВ, акцизу)" має бути узгодженим з даними форми №2 (додаток до П(С)БО 3) або №2-м "Звіт про фінансові результати" (додаток до П(С)БО 25) річної фінансової звітності. Як правило, цей показник не повинен:

- бути меншим, ніж значення рядка 035 форми №2 (ряд. 030 форми №2-м);

- перевищувати суму рядків 035 та 060 форми №2 (або суму рядків 030 та 040 форми №2-м).

Показник "Середня кількість працівників (уключаючи штатних та позаштатних працівників)" повинен бути наведений за всіма видами економічної діяльності, які вказані у підрозд. 2.1 звіту. У разі неможливості вказати чисельність - вид економічної діяльності взагалі не наводиться (за винятком випадків, коли на підприємстві зайняті лише власники, засновники та члени їх сімей) (пп. 3.3.4 Інструкції №321).

Кількість працівників, які виготовляють продукцію для внутрішніх потреб підприємства, зазначається за тим видом економічної діяльності, продукцію якого вони безпосередньо виготовляють - незалежно від того, здійснюється її реалізація за межі підприємства чи ні.

У графі 4 підрозд. 2.1 відображається вартість продукції (робіт, послуг) власного виробництва для внутрішніх потреб підприємства з деталізацією за видами економічної діяльності (пп. 3.3.5 Інструкції №321).

Підрозділ 2.2. Тут наводяться дані щодо інтегрованої діяльності. Інтегрована діяльність виникає, коли продукція, яка випускається на одній стадії виробництва, використовується для виробництва на наступній стадії (пп. 3.3.6 Інструкції №321).

Підрозділ заповнюється таким чином:

- графа А - КВЕД, за яким виготовлена продукція інтегрованої діяльності (тобто продукція, використана у виробництві іншої продукції);

- графа Б - КВЕД, за яким здійснюється виробництво з використанням продукції інтегрованої діяльності;

- графа 1 - частка продукції інтегрованої діяльності в обсязі реалізованої продукції, що вироблена за КВЕД графі Б. Вартість продукції інтегрованої діяльності оцінюється за величиною витрат на її виробництво.

Підрозділ 2.3. У складі показника "Операційні витрати з реалізованої продукції (робіт, послуг)" (гр. 1) відображаються витрати підприємства на виготовлення продукції (робіт, послуг), реалізованої у звітному періоді, у тому числі:

- собівартість продукції, що виготовлена у попередніх періодах;

- собівартість реалізованого товару (послуг), перепроданого без додаткової обробки на підприємстві;

- оплата робіт, виконаних підрядниками.

Слід звернути увагу на витрати, що не враховуються у складі операційних витрат, це:

- собівартість реалізованої іноземної валюти, оборотних активів (якщо така реалізація мала разовий характер і не була виділена підприємством в окремий вид економічної діяльності);

- суми списаної дебіторської заборгованості, витрати на створення резерву сумнівних боргів;

- втрати від операційної курсової різниці та знецінення запасів;

- вартість транспортних послуг стороннього підприємства з поставки продукції до місця призначення, яка не є складовою ціни продажу;

- витрати на продукцію власного виробництва для внутрішніх потреб підприємства.

Цей показник групується за складовими: матеріальні витрати, вартість товарів та послуг, придбаних для перепродажу та реалізованих без додаткової обробки на даному підприємстві, амортизація, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, інші операційні витрати. Детальний склад цих показників описано в пп. 3.3.7 Інструкції №321.

Перевірити правильність складання підрозділу рекомендуємо так - показник рядка 200 графі 1 підрозд. 2.3 повинен бути меншим або дорівнювати:

– за графою 3 форми №2 - сумі рядків:

(Ряд. 040 + Ряд. 070 + Ряд. 080 + Ряд. 090);

– за графою 3 форми №2-м - результату, отриманому за формулою:

(Ряд. 090 + Ряд. 100 + Ряд. 110 + Ряд. 120 + Ряд. 130 + Ряд. 140 +/- Ряд. 080).

Підрозділ 2.4. Заповнюється у розрізі окремих видів запасів, що використовуються за різними видами діяльності. Показники цього підрозділу повинні бути узгодженими з даними форми №1 або №1-м "Баланс" річного фінансового звіту таким чином. Мають дорівнювати:

– рядок 200 граф 1, 2 підрозд. 2.4 - рядку 110 граф 3, 4 форми №1 (або №1-м);

– рядок 200 граф 3, 4 підрозділу 2.4 - рядку 120 граф 3, 4 форми №1 (або меншим чи дорівнювати ряд. 100 граф 3, 4 форми №1-м);

– рядок 200 граф 5, 6 підрозд. 2.4 - рядку 130 граф 3, 4 форми №1 (або меншим чи дорівнювати ряд. 130 граф 3, 4 форми №1-м).

Розділ 3. Цей розділ містить інформацію про окремі види операційних витрат, що були наведені в розд. 2. Так, рядок 470 обов'язково заповнюють ті підприємства, які протягом звітного року придбали сировину, матеріали, комплектуючі вироби тощо та послуги сторонніх організацій.

Тут не відображають вартість виробничих запасів, проданих без додаткової обробки.

Розділ 4. Рядки 510, 520 заповнюються відповідно до Інструкції, затвердженої наказом Держкомстату від 28.09.05 р. №286. Щодо порівнянності показників, то мають дорівнювати:

– рядок 510 - рядку 1040 графі 2 форми №1-ПВ (місячна) "Звіт з праці" (затверджена наказом Держкомстату від 03.08.09 р. №294, далі - Наказ №294) за січень - грудень;

– рядок 520 - сумі рядків 7030 та 7040 (гр. 1) форми №1-ПВ (квартальна) "Звіт з праці" (затверджена Наказом №294) за січень - грудень;

– рядок 535 - рядку 1060 графі 2 форми №1-ПВ (місячна);

– рядок 560 - рядку 1020 графі 2 форми №1-ПВ (місячна);

– рядок 570 - сумі рядків 7030 та 7040 (гр. 2) форми №1-ПВ (квартальна).

Для підприємств, що заповнюють форму №1-підприємство (коротка) (річна), рядок 590 порівнюється з рядком 580 графі 4 форми №1 або №1-м "Баланс" - при цьому значення рядка 590 повинне бути меншим на суму нарахованої заробітної плати за грудень, термін виплати якої ще не настав, та депонованої заробітної плати.

Розділ 5. Суми в розділі 5 наводяться з урахуванням ПДВ, за винятком випадків, передбачених чинним законодавством. Показники цього розділу порівнюються з показниками форми №2-інвестиції (річна) "Капітальні інвестиції", затвердженою наказом Держкомстату від 05.07.10 р. №255, при цьому:

– рядок 610 - може бути більшим за різницю рядків 100 та 140 названої форми;

– рядок 630 - може дорівнювати або бути більшим за суму рядків 114 графі 1, 301 графі 4, 302 графі 4, 303 графі 4;

– рядок 670 - повинен дорівнювати рядку 130 графі 1.

Крім того, слід зіставити рядок 685 з рядком 100 графі 5 форми №11-ОЗ (річна) "Звіт про наявність та рух основних засобів, амортизацію (знос)", затвердженої наказом Держкомстату від 05.07.10 р. №255: вони або повинні бути однакові, або показник рядка 685 може бути більшим на суму вартості нематеріальних активів, що вибули.

Розділ 6. Рядок 710 заповнюється відповідно до Інструкції, затвердженої наказом Держкомстату від 01.10.08 р. №361. Значення цього рядка повинне збігатися зі значенням рядка 110 графі 1 форми №1-інновація (річна) "Обстеження інноваційної діяльності промислового підприємства", затвердженої наказом Держкомстату від 10.08.10 р. №323.

Якщо підприємство протягом року придбавало обчислювальну техніку, необхідно заповнити рядок 740 (його треба порівняти із ряд. 660 розд. 5).

Розділ 7. У цьому розділі підприємства наводять ідентифікаційні, класифікаційні та економічні дані за всіма наявними місцевими одиницями, включаючи ті, які не мали у звітному році показників господарської діяльності (п. 8.1 Інструкції №321).

Звітність з праці №1-ПВ (квартальна). Розглянемо особливості, пов'язані із заповненням цього звіту.

Форма та строки подання. Починаючи зі звіту за I квартал 2010 року Звіт з праці подається за новою формою №1-ПВ (квартальна), затвердженою наказом №294 (далі — Звіт).

Квартальний Звіт подається разом зі Звітом з праці за формою №1-ПВ (місячна) за останній місяць кожного кварталу не пізніше 7-го числа після звітного періоду. Отже, граничний строк подання звіту за I квартал 2010 року — 7 квітня 2010 року.

Порядок подання. Звіт подають юридичні особи, відокремлені підрозділи, визначені переліком органів державної статистики.

Військові частини, заклади, установи та організації Збройних Сил України, інших військових формувань, органів внутрішніх справ, кримінально-виконавчої системи, податкової міліції, державної пожежної охорони подають Звіт щодо працівників, які отримують заробітну плату.

Звіт подається до органів державної статистики за місцезнаходженням юридичної особи або відокремленого підрозділу.

Порядок подання Звіту в разі зміни організаційної структури юридичної особи описано в п. 1.3 *Інструкції №286*, а саме:

1. Юридична особа, окремі підрозділи якої виділилися в самостійну юридичну особу, не включає до форм статистичних звітів з праці за період з початку року показники цих підрозділів;

2. Юридична особа, утворена в результаті виділення структурного підрозділу або поділу іншої юридичної особи, складає форми статистичної звітності з праці включно з показниками за період з початку року, тобто за весь період до їх утворення;

3. У разі злиття юридичних осіб новоутворена юридична особа складає форми статистичних звітів з праці з показниками цих юридичних осіб з початку року включно, тобто за весь період до їх злиття;

4. У разі ліквідації юридична особа складає форми статистичних звітів з праці за період своєї діяльності у звітному році до моменту внесення запису про державну реєстрацію припинення юридичної особи до Єдиного державного реєстру юридичних осіб.

На сьогодні подання статистичної звітності здійснюється переважно на паперових бланках. Проте оскільки в жодному документі, яким регламентується подання статистичної звітності з праці, не визначено спосіб її подання, то подавати Звіт до органів статистики можна також поштовим відправленням або в електронному вигляді. Звіти в електронному вигляді подаються у строки, установлені законодавством для подання відповідних звітів у паперовій формі.

Відповідальність за неподання Звіту. *Статтею 186³ КнАП* передбачено відповідальність за порушення порядку подання або використання даних державних статистичних спостережень. Так, неподання Звіту або подання його з недостовірними даними, не в повному обсязі, не за формою, передбаченою звітно-статистичною документацією або із запізненням, тягне за собою накладення штрафу на посадових осіб установи від 10 до 15 нмдг (від 170 до 255 грн.), а за повторне порушення протягом року — від 15 до 25 нмдг (від 255 до 425 грн.).

Розглядати справу про адміністративні правопорушення та накладати штрафи мають право безпосередньо органи державної статистики (*ст. 244³ КнАП*).

Структура звіту. Звіт складається з:

— адресної частини, в якій зазначається найменування установи, місцезнаходження та місце провадження діяльності, за якою подається Звіт. Установа, яка заповнює Звіт за структурний підрозділ, зазначає у відповідному рядку найменування цього структурного підрозділу;

— семи розділів, з яких бюджетні установи заповнюють тільки шість. Розділ VIII "Витрати на утримання робочої сили, що не входять до складу фонду оплати праці" бюджетні установи не заповнюють.

Звіт подається щокварталу наростаючим підсумком. Підставою для складання Звіту є:

— первинні облікові документи (табелі обліку використання робочого часу, розрахунково-платіжні відомості, накази (розпорядження) про прийняття на роботу, переведення на іншу роботу, припинення трудового договору (контракту) тощо);

— документи бухгалтерського обліку та фінансової звітності;

— інші документи, передбачені чинним законодавством.

Визначення показників Звіту здійснюється відповідно до *Інструкції №286* та *Інструкції №5*.

Показники кількості працівників і робочого часу заповнюються в цілих одиницях, а вартісні показники — з одним десятковим знаком.

Методику заповнення всіх форм статистичної звітності наведено в затверджених інструкціях щодо їх заповнення. Звіт за формою №1-ПВ (квартальна) заповнюють керуючись *Інструкцією №404*.

Розглянемо особливості заповнення Звіту.

Заповнення розділу I "Кількість працівників"

У розділі зазначають дані про:

— кількість штатних працівників, а також їх прийняття на роботу та звільнення;

— рух кадрів, який відбувається в разі реорганізації установи і документально підтверджений.

Порядково розділ заповнюється таким чином:

Рядок	Особливості заповнення
3010	Зазначається середньооблікова кількість штатних працівників за звітний період, розрахована згідно з п. 3.2 Інструкції №286
3020	Зазначають кількість працівників, яких у звітному періоді прийнято на роботу, у тому числі, які уклали трудовий договір на невизначений строк, прийняті за контрактом на певний строк, а також сезонні працівники
3030	Із загальної кількості прийнятих працівників виділяються працівники, прийняті на нові робочі місця, що з'явилися, зокрема, у результаті збільшення штату або реорганізації бюджетної установи
3040	Зазначають кількість працівників, яких у звітному періоді звільнено незалежно від причин звільнення
3050	Відображають кількість працівників, яких було звільнено у зв'язку зі змінами в організації виробництва і праці, у тому числі ліквідації, реорганізації, банкрутства або перепрофілювання, скорочення чисельності або штату працівників
3060	Зазначають кількість працівників, яких звільнено: — у зв'язку з розірванням трудового договору з ініціативи працівника за винятком випадків, коли заява про звільнення з роботи за власним бажанням зумовлена неможливістю продовжувати роботу; — у зв'язку з припиненням трудового договору за угодою сторін; — за прогул без поважних причин, інші порушення трудової дисципліни; — у зв'язку з розірванням трудового договору у випадках виявленої невідповідності працівника посаді або виконуваній роботі, систематичного невиконання працівником без поважних причин обов'язків, покладених на нього трудовим договором або правилами внутрішнього трудового розпорядку
3070	Відображають облікову кількість штатних працівників, визначену на останню дату звітного періоду відповідно до гл. 2 Інструкції №286

Порядок розрахунку середньооблікової кількості штатних працівників

Згідно з п. 3.2 Інструкції №286 середньооблікова кількість штатних працівників (далі — СКШП) розраховується на підставі щоденних даних про облікову кількість штатних працівників. Облікова кількість штатних працівників за кожен день має відповідати даним табельного обліку використання робочого часу працівників.

До облікової кількості штатних працівників включаються всі наймані особи, які уклали письмово трудовий договір (контракт) і виконують постійну, тимчасову або сезонну роботу один день та більше (п. 2.1 Інструкції №286).

Конкретний склад осіб, які включаються до розрахунку СКШП, наведено в п. 2.4 і 2.5 Інструкції №286. Зокрема, до них належать:

- штатні працівники (основне місце роботи);
- особи, які працюють неповний робочий день або неповний робочий тиждень. Такі особи враховуються за кожен календарний день як цілі одиниці (п.п. 2.4.3 Інструкції №286);
- працівники, які не вийшли на роботу через хворобу (до повернення на роботу або встановлення інвалідності), у зв'язку з тарифною відпусткою, навчальною відпусткою, відпусткою за свій рахунок тощо.

Не беруть участь у розрахунку працівники, які перебувають у відпустці:

- у зв'язку з вагітністю та пологами;
- для догляду за дитиною до досягнення нею відповідного віку, передбаченого чинним законодавством або колективним договором підприємства, включаючи тих, які усиновили новонароджену дитину безпосередньо з пологового будинку (п.п. 3.2.2 Інструкції №286).

Крім того, не включаються до розрахунку зовнішні сумісники та особи, які працюють за цивільно-правовими договорами (п. 2.6 Інструкції №286). При цьому працівник, який отримує в одній установі дві, півтори ставки, тобто оформлений за внутрішнім сумісництвом, або менше однієї ставки, в обліковій кількості штатних працівників ураховується як одна фізична особа.

Для того щоб розрахувати СКШП за квартал (півріччя, з початку року, рік), потрібно:

1) визначити СКШП за кожен місяць. Згідно з п.п. 3.2.1 Інструкції №286 цей показник визначається шляхом підсумовування кількості штатних працівників облікового складу за кожен календарний день звітного місяця, тобто з 1 по 30 або 31 число (для лютого — по 28 або 29 число), включаючи вихідні, святкові та неробочі дні, і ділення одержаної суми на кількість календарних днів звітного місяця;

2) підсумувати отримані розрахунки за місяці звітного періоду роботи установи та отриману суму поділити на 3 (6, 9, 12 відповідно).

Зверніть увагу: згідно з п. 5.5 Інструкції №286 працівник зараховується до числа звільнених працівників з першого дня виключення його з облікової чисельності (перший робочий день після дати, зазначеної в заяві, наказі про звільнення).

Заповнення розділу II "Використання робочого часу штатних працівників"

Усі показники цього розділу стосуються категорій працівників, які враховуються в середньообліковій кількості штатних працівників згідно з п. 3.2 Інструкції №286.

Відрядково розділ заповнюється так:

Рядок	Особливості заповнення
4010	Відображається фонд робочого часу працівників відповідно до режиму роботи установи, який складається із суми відпрацьованих і не відпрацьованих штатними працівниками людино-годин
4020	Відображаються всі фактично відпрацьовані працівниками людино-години, включаючи час, відпрацьований у вихідні (за графіком), святкові та неробочі дні, період службових відряджень, час надурочних робіт
4030	Відображається кількість людино-годин, відпрацьованих працівниками понад установлену тривалість робочого часу, включаючи години, відпрацьовані у вихідні, святкові та неробочі дні, у разі ненадання за роботу в ці дні іншого дня відпочинку. Час роботи працівників, для яких запроваджено підсумований облік робочого часу, який припадає відповідно до графіка змінності на вихідні, святкові та неробочі дні, у цьому рядку не відображається
4040	Зазначається загальна кількість людино-годин фонду робочого часу, які з різних причин були не відпрацьовані працівниками. Показник розраховується як сума величин, зазначених у рядках 4050 - 4110 звіту
4050	Зазначається кількість людино-годин щорічних відпусток працівників (основних і додаткових, включаючи додаткові "чорнобильські" відпустки), крім зазначених у рядках 4070 та 4110. Показник ураховує тільки період відпусток, який припадає на робочий час і визначається шляхом множення тривалості робочого дня, запровадженого в установі, на кількість робочих днів, що припадають на період відпусток
4060	Зазначається кількість людино-годин відсутності працівників унаслідок тимчасової непрацездатності, крім вагітності та пологів. Показник розраховується як добуток тривалості робочого дня на кількість робочих днів, які припадають на період непрацездатності
4070	Зазначається кількість людино-годин відсутності працівників, пов'язаних з відпустками без збереження заробітної плати
4090	Відображається кількість людино-годин, які не відпрацьовано у зв'язку з переведенням працівників на роботу з неповним робочим днем (тижнем) унаслідок простою. Визначення показника ведеться за днями можливої роботи (без щорічних, додаткових та інших відпусток, днів відсутності внаслідок тимчасової непрацездатності, вихідних, святкових і неробочих днів тощо)
4110	Зазначається кількість людино-годин робочого часу, які не відпрацьовано у зв'язку з перебуванням у навчальній або творчій відпустці, на курсах підвищення кваліфікації, у відгулі, прогулами та з інших причин

У графі 2 розділу II зазначається кількість працівників, які були відсутні на роботі з причин, зазначених у рядках 4050 - 4100. Якщо протягом звітної періоду зафіксовано два та більше випадків відсутності, то працівника у відповідних рядках ураховують тільки один раз (як одну особу). У разі звільнення працівника дані про нього у кварталному звіті враховуються до кінця звітної року.

Заповнення розділу III "Склад фонду оплати праці та інші виплати"

У розділі відображаються показники щодо складу фонду оплати праці та інших виплат, нарахованих за період з початку року.

У рядку 5010 відображається фонд заробітної плати штатних працівників, нарахований за період з початку року згідно з Інструкцією №5. У рядках 5020 - 5090 наводиться його структура та складники.

У рядку 5100 зазначаються суми допомоги по тимчасовій непрацездатності (включаючи догляд за хворою дитиною); оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів установи; суми допомоги по вагітності та пологах; суми допомоги на поховання.

У рядку 5110 окремо зазначають оплату перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів установи.

Зауважимо, що при заповненні Звіту дозволяються уточнення, зокрема у разі округлення показників.

Наприклад, за даними бухгалтерського обліку, сума фонду оплати праці, нарахованої штатним працівникам за кожен місяць кварталу, становить 6 660 грн., що за правилами округлення вимагає відобразити у графі 1 рядка 1070 ф. №1-ПВ Звіт з праці (місячна) показник 6,7 (тис. грн.). Складання цих показників за три місяці кварталу дає у графі 2 цього ж рядка суму 20,1 (тис. грн.). Проте, за даними бухгалтерського обліку, квартальна сума становить 19 980 грн., що за правилами округлення вимагає відобразити в рядку 5010 ф. №1-ПВ (квартальна) показник 20,0 (тис. грн.).

У цьому випадку в рядку 5010 кварталного Звіту, а також у графі 2 рядка 1070 місячного Звіту

необхідно відобразити суму 20,0 (тис. грн.).

Заповнення розділу IV "Розподіл працівників за розмірами заробітної плати"

У розділі IV Звіту дані заповнюються згідно з відомостями про нарахування заробітної плати штатним працівникам за останній місяць кожного кварталу.

У рядку 6010 зазначають дані про кількість штатних працівників, яким оплачено 50 % і більше робочого часу. У їх кількості враховуються працівники, які перебували в оплачуваних відпустках, відрядженнях та відсутні з інших причин зі збереженням середньої заробітної плати, крім випадків нарахувань за період тимчасової непрацездатності.

У рядках 6020 - 6120 здійснюється розподіл кількості працівників, зазначеної в рядку 6010, залежно від розмірів нарахованої їм заробітної плати. При цьому в заробітній платі не враховуються суми перерахунку, здійснені за попередні періоди, а суми, нараховані за період відпустки, ураховуються тільки в тій частині, яка припадає на робочі дні звітнього місяця.

Межі інтервалів розподілу кількості працівників за розмірами заробітної плати встановлюються відповідно до розмірів мінімальної заробітної плати та прожиткового мінімуму для працездатних осіб.

У рядках 6130 - 6150 ураховуються працівники, які були зайняті на умовах повного робочого дня (тижня) і значилися в обліковому складі працівників на кінець звітнього періоду.

Заповнення розділу V "Кількість і фонд оплати праці окремих категорій працівників"

Порядково розділ заповнюється так:

Рядок	Особливості заповнення
7010	У графі 1 відображається середньооблікова кількість жінок – штатних працівників, що визначається згідно з <i>інструкцією №286</i> . До розрахунку не включаються жінки, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами, а також для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку. У графі 2 відображається фонд оплати праці таких жінок, а у графі 3 — відпрацьований ними час
7020	Заповнюють установи та організації – розпорядники бюджетних коштів, які утримуються за рахунок державного або місцевих бюджетів та є неприбутковими. У графі 1 відображається скшп, оплата праці яких фінансується за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів. У графі 2 відображається відповідно сума нарахувань цієї категорії працівників тільки за рахунок видатків зазначених бюджетів
7030	Відображається середня кількість і фонд оплати праці зовнішніх сумісників
7040	Відображається середня кількість і фонд оплати праці працівників, які виконували роботи за цивільно-правовими договорами. До них належать фізичні особи (крім фізичних осіб – підприємців), з якими укладено такі договори, за умови сплати пенсійних внесків за виконані роботи (договір підряду). У рядку не враховуються штатні працівники установи, які одночасно уклали цивільно-правовий договір з цією установою

Середня кількість зовнішніх сумісників та осіб, які працюють за цивільно-правовими договорами, розраховується аналогічно визначенню СКШП згідно з *п. 3.2 Інструкції №286*. При цьому працівники цих категорій ураховуються як цілі одиниці, незалежно від тривалості робочого часу протягом усього строку дії договору.

Заповнення розділу VI "Інформація про укладений трудових договорів"

Зазначений розділ заповнюється два рази на рік: у звіті за I квартал і за січень - грудень на звітну дату.

Показники розділу заповнюються в цілому по установі, включаючи найманих працівників структурних підрозділів незалежно від їх місцезнаходження.

Рядок	Особливості заповнення
8010	Зазначають фактичну кількість укладених на звітну дату колективних договорів (угод), які було зареєстровано місцевими органами державної виконавчої влади
8020	Зазначають кількість працівників, на яких поширюється дія укладених колективних договорів (угод), тобто всіх працівників, які включаються до облікової кількості штатних працівників установи відповідно до <i>п. 2.4 і 2.5 Інструкції №286</i>
8030 - 8040	У рядках відображається розмір мінімальної місячної тарифної ставки (посадового окладу), установленний колективним договором і визначений галузевою угодою. Бюджетні установи проставляють у цих рядках розмір мінімальної заробітної плати, який діє на 1 березня 2010 року, тобто 744 грн.

Далі наведемо таблицю арифметичного контролю показників звіту, яку подано в додатку до Інструкції №404.

Рядки та графи форми №1-ПВ (квартальна)	Умови контролю	Рядки та графи форми №1-ПВ (квартальна) та інших форм
Рядок 3010	=	Рядок 1040 графи 2 форми №1-ПВ (місячна)

Рядок 3040	> або =	Рядок 3050 + рядок 3060
Рядок 3070	=	Рядок 3070 попереднього звіту + рядок 3020 - рядок 3040 (для звіту за січень - березень). Виконується для даних граф 1 та 2
Рядок 3070	=	Рядок 3070 попереднього звіту + (рядок 3020 - рядок 3020 попереднього періоду) - (рядок 3040 - рядок 3040 попереднього періоду) для звіту за січень - червень, січень - вересень, січень - грудень. Виконується для даних граф 1 та 2
Рядок 4010	=	Рядок 4020 + рядок 4040
Рядок 4020	=	Рядок 1060 графи 2 форми №1-ПВ (місячна)
Рядок 4040 графи 1	=	Рядок 4050 графи 1 + рядок 4060 графи 1 + рядок 4070 графи 1 + + рядок 4080 графи 1 + рядок 4090 графи 1 + рядок 4100 графи 1 + + рядок 4110 графи 1
Рядок 4080 графи 2	> або =	Рядок 1080 графи 2 форми №1-ПВ (місячна)
Рядок 4090 графи 2	> або =	Рядок 1090 графи 2 форми №1-ПВ (місячна)
Рядок 4110	> або =	Рядок 1050 - рядок 1060 графи 2 форми №1-ПВ (місячна) - рядок 4050 графи 1
Рядок 5010	=	Рядок 5020 + рядок 5030 + рядок 5060
Рядок 5010	=	Рядок 1070 графи 2 форми №1-ПВ (місячна)
Рядок 5030	> або =	Рядок 5040 + рядок 5050 + рядок 5090 (у разі відсутності нарахувань за невідпрацьований час у зв'язку з відпустками з ініціативи адміністрації та простоями)
Рядок 5060	> або =	Рядок 5070 + рядок 5080
Рядок 5090	< або =	Рядок 5030 + рядок 5060
Рядок 5010 + рядок 7030 графи 2 + 7040 графи 2	=	Рядок 1020 графи 2 форми №1-ПВ (місячна) (для підприємств, які здійснювали нарахування тільки штатним працівникам, зовнішнім сумісникам і зайнятим за договорами цивільно-правового характеру)
Рядок 6010	< або =	Рядок 1040 графи 1 форми №1-ПВ (місячна)
Рядок 6010	=	Сума рядків 6020 - 6120
Рядок 6130	< або =	Рядок 6010
Рядок 6130	< або =	Рядок 3070 графи 1
Рядок 6130	< або =	Рядок 1040 графи 1 форми №1-ПВ (місячна)
Рядок 6140	< або =	Рядок 6020 (інтервал до мінімальної заробітної плати)
Рядок 6150	< або =	Рядок 3070 графи 1
Рядок 6150	< або =	Рядок 1040 графи 1 форми №1-ПВ (місячна)
Рядок 7010 графи 1	< або =	Рядок 1040 графи 2 форми №1-ПВ (місячна)
Рядок 7010 графи 2	< або =	Рядок 5010
Рядок 7010 графи 3	< або =	Рядок 1060 графи 2 форми №1-ПВ (місячна)

Звіт про фінансові результати, дебіторську та кредиторську заборгованість (форма № 1-Б) складають усі підприємства та організації незалежно від підпорядкування та форми власності, які перебувають на господарському розрахунку і є юридичними особами, крім бюджетних установ.

Звіт складається щомісячно наростаючим підсумком з початку року і подання на 20-й день звітного періоду.

Заповнення форми проводиться на підставі первинних документів, реєстрів синтетичного та аналітичного обліку, фінансової звітності та положень (стандартів) бухгалтерського обліку в тисячах гривень (без десятого знака).

Розділ I «Фінансові результати» заповнюється за перший і другий місяць кожного кварталу та за рік наростаючим підсумком з початку року. Винятки складають:

Банки, які заповнюють ці розділи щомісячно;

Підприємства, які займаються сільськогосподарським виробництвом та наводять дані тільки за рік. Показники цього розділу наводяться за методологією складання фінансової звітності.

Розділ II «Дебіторська та кредиторська заборгованість» складається з трьох підрозділів і заповнюється щомісячно. У рядку 010 відображається загальна сума заборгованості (підрозділ I, рядок 020 + підрозділ II рядок 100 + підрозділ III, рядок 300).

У підрозділі I наводяться дані щодо заборгованості в розрахунках підприємств у межах України, які виділяються із загальної суми дебіторської і кредиторської заборгованості і

заповнюються аналогічно відповідним статтям активу і пасиву балансу. Структура цієї заборгованості поділяється на такі складові:

- рядок 030 «за товари, роботи, послуги за чистою реалізаційною вартістю» (рядок 160 активу та рядок 530 пасиву балансу);
- рядок 040 «за векселями» (рядок 150 активу та 520 пасиву балансу);
- рядок 050 «з бюджетом» (рядок 170 активу та 550 пасиву балансу);
- рядок 060 «із внутрішніх розрахунків» (рядок 200 активу та 600 пасиву балансу);
- рядок 070 «зі страхування» (рядок 570 пасиву балансу);
- рядок 080 «з оплати праці» (рядок 580 пасиву балансу);
- рядок 090 «інша поточна заборгованість (сума рядків 180, 190, 210 активу та 540, 560, 610 (у частині розрахунків з іншими кредиторами) пасиву балансу). Сальдо субрахунків 643 «Податкові зобов'язання» та 644 «Податковий кредит» у цьому рядку не наводяться.

У підрозділах II і III відображається заборгованість у розрахунках, які стосуються взаємовідносин з країнами — колишніми республіками СРСР та з іншими країнами відповідно.

Обсяги простроченої заборгованості визначаються згідно з умовами та термінами договорів між суб'єктами господарської діяльності та інших розрахунків.

Дані граф 2 і 4 за всіма рядками повинні бути меншими або дорівнювати даним граф 1 і 3 відповідно.

ТЕМА 10. СПЕЦІАЛЬНА ЗВІТНІСТЬ

10.1. Регламентация звітності за ЄСВ.

Відповідно до Порядку №22-2 страхувальникам-роботодавцям слід формувати та подавати звітність із єдиного соціального внеску до територіальних органів Пенсійного фонду.

Зміни, які було внесено до *Порядку №22-2 постановою №18-1*, направлено в основному на приведення норм цього документа у відповідність до норм чинного законодавства. Зокрема, дані, які будуть зазначатися страхувальниками в оновлених звітах з єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування (далі – ЄСВ), необхідні для визначення страхового стажу застрахованої особи. Крім того, давно очікуваними були зміни щодо механізму виправлення помилок, допущених при нарахуванні внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування за період до 1 січня 2011 року, оскільки раніше чинна редакція *Порядку №22-2* його не передбачала.

Особливу увагу слід звернути на те, що з'явився новий звіт – додаток 7 "Звіт про настання нещасного випадку на виробництві чи професійного захворювання".

Починаючи зі звіту за серпень 2011 року, страхувальники-роботодавці, у тому числі фізичні особи – підприємці (далі – ФОП), які використовують працю фізичних осіб за трудовими договорами та цивільно-правовими договорами (далі – ЦПД) на виконання робіт (надання послуг) зобов'язані подавати звіт із ЄСВ за новою формою **додатка 4** до *Порядку №22-2* (далі – додаток 4). Юридичні особи, які не використовують працю найманих працівників, не мають статусу страхувальника, тому не зобов'язані подавати додаток 4. Зазначимо, що ФОП, які не використовують працю фізичних осіб, додаток 4 не подають, а звітуватимуть щодо сплати ЄСВ "за себе" за результатами 2011 року – до 1 квітня 2012 року.

Роботодавцям необхідно подавати додаток 4 не пізніше 20 числа місяця, наступного за базовим звітним періодом. Якщо останній день строку подання звіту припадає на вихідний, святковий чи інший неробочий день, то останнім днем подання звіту вважається перший після нього робочий день. У разі зняття з обліку в органах Пенсійного фонду страхувальник зобов'язаний подати звіт за звітний період до дати зняття з обліку та звіти за попередні звітні періоди, якщо вони не подавалися.

Щодо способів подання звіту до органу Пенсійного фонду, то нічого не змінилося. Додаток 4 можна подавати в електронній формі з чи на паперових носіях разом із електронною формою, тільки в паперовій формі звіт можуть подавати тільки страхувальники з кількістю застрахованих осіб не більше 5.

Додаток 4, як і раніше, складається з титульного аркуша та дев'яти таблиць, із яких звичайні страхувальники-роботодавці заповнюють тільки чотири, а саме:

- Таблицю 1 "*Нарахування єдиного внеску*";
- Таблицю 5 "*Відомості про трудові відносини осіб*";
- Таблицю 6 "*Відомості про нарахування заробітної плати (доходу) застрахованим особам*";
- Таблицю 7 "*Наявність підстав для обліку стажу окремих категоріям осіб відповідно до законодавства*".

Обов'язок з формування та подання решти таблиць звіту за формою додатка 4 покладено на районні (міські) управління праці та соціального захисту населення (таблиці 2 та 8), страхувальників,

які нараховують і сплачують ЄСВ за осіб, що проходять термінову військову службу в Збройних Силах України, інших, створених відповідно до закону, військових формуваннях, СБУ, органах МВС та службу в органах і підрозділах цивільного захисту (таблиці 3 та 9) і страхувальників, які нараховують і сплачують ЄСВ за осіб із числа військовослужбовців (крім військовослужбовців термінової та альтернативної служби), осіб рядового та начальницького складу (таблиця 4).

10.2. Порядок заповнення звіту за ЄСВ

Правила заповнення загальних реквізитів для всіх таблиць додатка 4

Показник	Що зазначається
1	2
"Вихідний №у страхувальника"	Зазначається реєстраційний номер відповідно до журналу реєстрації вихідної документації страхувальника, якщо страхувальник здійснює реєстрацію вихідної кореспонденції (п. 2.8 Порядку №22-2)
"Звіт за місяць:" "рік:"	Зазначається звітний місяць (2 цифри) та рік (4 цифри), за які формується та подається звіт. Наприклад, при формуванні звіту за серпень 2011 року необхідно зазначити "08" та "2011"
"Ідентифікаційний код ЄДРПОУ / реєстраційний номер облікової картки платника податків"	1) Юридичні особи зазначають восьмирозрядний номер згідно з ЄДРПОУ; 2) ФОП, які: – зареєстровані в Державному реєстрі фізичних осіб – платників податків (далі – Держреєстр) до 01.01.2011 р., зазначають десятирозрядний ідентифікаційний номер згідно з довідкою ДПІ із Держреєстру; – зареєстровані у Держреєстрі після 01.01.2011 р., зазначають десятирозрядний реєстраційний номер облікової картки платника податків, що зазначається в картці платника податків; – через свої релігійні переконання відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків (ідентифікаційного номера) та мають відповідну відмітку в паспорті, зазначають паспортні дані: серію та номер (ВКNNXXXXXX – "БК" – константа, яка означає на реєстрацію за паспортними даними; "NN" – дві українські букви серії паспорта (верхній регістр); "XXXXXX" – шість цифр номера паспорта (із ведучими нулями))
"Філія за реєстрацією в органі Пенсійного фонду"	Реєстраційні дані страхувальника в органі Пенсійного фонду для відокремлених підрозділів, які мають окремий баланс і самостійно ведуть розрахунки із застрахованими особами та нараховують і сплачують ЄСВ
"Найменування страхувальника"	1) для юридичних осіб - коротка назва з реєстраційних документів; 2) для ФОП – прізвище, ім'я і по батькові
"Керівник"	1) для юридичних осіб – десятирозрядний реєстраційний номер облікової картки платника податку (ідентифікаційний номер) керівника підприємства, його підпис, прізвище та ініціали; 2) для ФОП – десятирозрядний реєстраційний номер облікової картки платника податку – ФОП (ідентифікаційний номер), його підпис, прізвище та ініціали
"Головний бухгалтер"	1) для юридичних осіб – за наявності цієї посади десятирозрядний реєстраційний номер облікової картки платника податку (ідентифікаційний номер) головного бухгалтера, його підпис і прізвище з ініціалами; 2) для ФОП – не заповнюється
"Дата формування у страхувальника" (для таблиць)	Зазначається дата заповнення таблиць у такому форматі: наприклад, для дати "12 вересня 2011 року" необхідно у клітинках зазначити: ДД – 12; ММ - 09; РРРР - 2011

Щодо заповнення титульного аркуша додатка 4, зокрема, "Переліку таблиць звіту", то воно не викличе складнощів. Зазначимо тільки, що в "Переліку таблиць звіту" навпроти таблиць 2 – 4 у графі "Кількість аркушів" страхувальники-роботодавці завжди ставлять прокреслення, а навпроти таблиць 8 та 9 прокреслення ставиться і в графі "Кількість аркушів", і в графі "Кількість рядків".

Таблицю 1 формують та подають усі страхувальники-роботодавці, які використовували працю фізичних осіб на умовах трудового договору чи за цивільно-правовими договорами у звітному місяці. У разі якщо відсутні дані для заповнення того чи іншого рядка унаслідок відсутності операцій, цей рядок прокреслюється. Таблиця 1 заповнюється у гривнях із копійками. Правила заповнення окремих показників Таблиці 1 наведемо нижче.

Вступна частина Таблиці 1

Найменування окремих показників	Що зазначається
Код основного виду економічної діяльності	1) для юридичних осіб – код основного виду економічної діяльності згідно з довідкою з Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України, яка видається

	управліннями статистики; 2) для ФОП – код основного виду діяльності згідно з КВЕД, зазначений ними при державній реєстрації
Клас професійного ризику виробництва	Клас професійного ризику виробництва зазначається згідно з: – повідомленням про віднесення страхувальника до класу професійного ризику виробництва, виданого робочим органом виконавчої дирекції Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України (для страхувальників, узятих на облік до 01.01.2011 р.); – повідомленням про взяття на облік платника єдиного внеску в органі Пенсійного фонду (для страхувальників, узятих на облік із 01.01.2011 р.);
"Бюджетна установа", "Підприємство, організація всеукраїнської громадської організації інвалідів, зокрема УТОГ, УТОС" "Підприємство, організація громадської організації інвалідів"	Відповідний страхувальник проставляє відмітку "X" у комірці
Міністерство, інший центральний орган виконавчої влади	Заповнюють тільки страхувальники, що підпорядковуються міністерствам, іншим органам центральної виконавчої влади
Середньооблікова кількість штатних працівників за звітний період, осіб	Показник розраховуємо за звітний місяць згідно з <i>наказом Держкомстату від 28.09.2005 р. №286</i>
у тому числі: працівників, яким відповідно до чинного законодавства встановлено інвалідність, осіб	Зазначається середньооблікова кількість працівників-інвалідів. Підтвердженням установлення працівнику інвалідності для застосування роботодавцем-юрособою пільгової ставки для працівників-інвалідів є завірена копія довідки з акта огляду медико-соціальної експертної комісії про встановлення групи інвалідності. Завірення копії довідки здійснюється безпосередньо підприємством, установою чи організацією, на яких працює інвалід (<i>п. 3.13 Інструкції №21-5</i>)
Кількість осіб, які виконували роботи (надавали послуги) за договорами цивільно-правового характеру	Заповнюють страхувальники, які в звітному місяці використовували працю фізичних осіб на умовах цивільно-правових договорів і нараховували винагороди за такими договорами. Зазначається кількість фізосіб (у тому числі найманих працівників), які виконували роботи (надавали послуги) за ЦПД і яким було нараховано винагороду
Кількість застрахованих осіб у звітному періоді	Зазначається загальна кількість застрахованих осіб у звітному місяці, а саме: працівників, яким нараховано зарплату та/або лікарняні, фізичних осіб, яким нараховано винагороду за ЦПД

Таблиця 1. "Нарахування єдиного внеску"

Номер рядка 1	Що зазначається 2
1, 1.1 -1.4, 1.4.1	Зазначаються нараховані за звітний місяць виплати, з яких справлявся ЄСВ, без обмеження максимальною величиною бази нарахування ЄСВ. Розміри максимальної величини бази нарахування ЄСВ на 2011 рік див. у газеті "Податки та бухгалтерський облік", 2011, №10, с. 30. Не відображаються виплати, які зазначено в <i>Переліку №1170</i>
2, 2.1, 2.1.1 -2.1.6, 2.2, 2.3	Зазначаються нараховані за звітний місяць виплати з яких справлявся ЄСВ, з урахуванням максимальної величини бази нарахування ЄСВ у розрізі ставок ЄСВ у частині нарахувань
3, 3.1, 3.1.1 -3.1.6, 3.2, 3.3	Зазначаються суми ЄСВ, нарахованого на суми бази, зазначені в рядках 2, 2.1, 2.1.1-2.1.6, 2.2, 2.3 ЄСВ
4, 4.1,4.1.1 -4.1.3,4.2, 4.3	Зазначаються нараховані за звітний місяць виплати в межах максимальної величини бази нарахування ЄСВ, з яких утримано ЄСВ. Виплати відображаються в розрізі ставок ЄСВ у частині утримань
5, 5.1 -5.5	Відображаються суми утриманого ЄСВ із сум бази, зазначеної в рядках 4, 4.1, 4.1.1-4.1.3, 4.2, 4.3
6.6.1,6.1.1 -6.1.8, 6.2,6.3, 6.3.1 - 6.3.5,6.4	Рядки (крім рядка 6.2) заповнюються, якщо у звітному місяці страхувальник самостійно виявив заниження сум ЄСВ у попередніх звітних періодах. Рядок 6.2 заповнюється, якщо згідно з повідомленням органу Пенсійного фонду клас професійного ризику виробництва та відповідно розмір ставки ЄСВ у

	частині нарахувань збільшено. Докладно про виправлення помилок читайте у статті "Виправляємо помилки у звітності з ЄСВ" "Податки та бухгалтерський облік", 2011, №70, с. 27
7,7.1,7.1.1 -7.1.8,7.2,7.3, 7.3.1 - 7.3.5, 7.4	Рядки (крім рядка 7.2) заповнюються, якщо у звітному місяці страхувальник самостійно виявив завищення сум ЄСВ у попередніх звітних періодах. Рядок 7.2 заповнюється, якщо згідно з повідомленням органу Пенсійного фонду клас професійного ризику виробництва та відповідно розмір ставки ЄСВ у частині нарахувань зменшено
8, 8.1 -8.14	Відображається сума ЄСВ, що підлягає сплаті за звітний місяць, у тому числі в розрізі ставок

Додаток до Таблиці 1

Найменування показника	Коментар
1	2
Сума заборгованості з виплати заробітної плати на початок звітного періоду	Відображаються суми простроченої заборгованості з виплати заробітної плати, строк виплати якої настав до 1 числа звітного місяця. Заповнюють страхувальники, які своєчасно не розрахувалися з працівниками за зарплатою на 1 число звітного місяця. Заборгованість із виплати соцстрахівських допомог тут не відображається. Страхувальники, які своєчасно розрахувалися із працівниками за зарплатою, у цьому рядку ставлять прокреслення
Сума заборгованості з виплати заробітної плати на кінець звітного періоду	Відображаються суми заборгованості з виплати зарплати з урахуванням невипланих сум заробітної плати, строк виплати яких настав у звітному місяці
Сальдо розрахунків рахунку 65 "Розрахунки за страхуванням" на початок звітного періоду	Заповнюються згідно з даними бухгалтерського обліку (зазначається сальдо за субрахунком 651)
Сальдо розрахунків рахунку 65 "Розрахунки за страхуванням" на кінець звітного періоду	
"Виплачено заробітної плати..."	Ззначається сума виплаченої заробітної плати у звітному місяці. У тому числі, окремо страхувальники зазначають суму зарплати, виплаченої в натуральній формі, суму зарплати, нарахованої за період з 01.01.2004 р. до 01.01.2011 р., та суму зарплати, нарахованої до 01.01.2004 р., виплаченої у звітному місяці
Рядки 1, 1.1, 1.2, 1.3	Відображається загальна сума соціальних внесків, що підлягають сплаті до фондів соціального страхування від отриманої у звітному місяці заробітної плати, нарахованої за період до 01.01.2011 р.
2. Належить до сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, нарахованого за період до 01.01.2004	Відображається загальна сума страхових внесків, що підлягають сплаті до Пенсійного фонду від отриманої у звітному місяці заробітної плати, нарахованої за період до 01.01.2004 р.
3. Виправлення помилок, допущених при нарахуванні внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування за період до 01.01.2011	Заповнюють страхувальники, які самостійно виявили помилки, допущені при нарахуванні пенсійних внесків до 01.01.2011 р. Страхувальник зобов'язаний зазначити, чи тягне за собою виправлення помилки необхідність змін у персоналізованому обліку застрахованих осіб, а також зміст помилки
4. Встановлені строки виплати заробітної плати	Ззначаються строки виплати заробітної плати, встановлені в колективному договорі чи нормативному акті роботодавця, погодженому з виборним органом первинної профспілкової організації (а за відсутності таких органів – представниками, вибраними та уповноваженими трудовим колективом)

Таблиця 5 призначена для реєстрації застрахованих осіб у Державному реєстрі загальнообов'язкового державного соціального страхування (далі – ДРФО). Подається, якщо протягом звітного місяця:

– було укладено чи розірвано трудовий договір або цивільно-правовий договір із застрахованою особою (крім цивільно-правового договору, укладеного з фізичною особою – підприємцем, якщо виконувані роботи (послуги, що надаються) відповідають видам діяльності, зазначеним у свідоцтві про державну реєстрацію їх як підприємців);

– відбулися зміни у П. І. Б. чи в номері застрахованої особи. Згідно з п. 2.12 Порядку №22-2 страхувальник зобов'язаний повідомляти органи Пенсійного фонду про зміну відомостей, які вносяться до системи персоналізованого обліку про застраховану особу в десятиденний строк із дня їх отримання;

– застрахованій особі надано відпустку для догляду за дитиною від трирічного віку до досягнення нею шестирічного віку (починаючи зі звіту за серпень 2011 року);

– застрахованій особі надано відпустку у зв'язку з вагітністю та пологами (починаючи зі звіту за серпень 2011 року).

Якщо протягом звітного місяця не було зафіксовано зазначені вище події, Таблиця 5 не формується і не подається.

Таблиця 5. Трудові відносини застрахованих осіб

Номер і найменування реквізиту	Що зазначається
1	2
4. Тип:	Відмітка "X" вноситься до клітинки відповідного варіанта: – "початкова", якщо за відповідний звітний період таблиця подається вперше; – "скасовуюча", якщо необхідно повністю скасувати відомості раніше поданого звіту, у якому було допущено помилку (у П. І. Б. застрахованої особи; у зазначенні громадянства; у номері облікової картки застрахованої особи (номер ЗО). Зазначимо, що одночасно з таблицею зі статусом "скасовуюча" формується та подається таблиця зі статусом "початкова" із правильними відомостями; – "додаткова", якщо в таблиці 5 додатка 4 за попередній звітний період не було зазначено застраховану особу, з якою було укладено чи розірвано трудовий договір. На нашу думку, таблицю 5 із таким статусом треба подавати і в разі, коли не було надано відомості про застрахованих осіб, які змінили П. І. Б. і яким було надано відпустку для догляду за дитиною від трирічного віку до досягнення нею шестирічного віку чи відпустку у зв'язку з вагітністю та пологами. Звіт за минулий період у складі титульного аркуша (перелік таблиць) і таблиці 5 із даними на таку особу зі статусом "додаткова" подається разом зі звітом за поточний звітний період. Якщо за один і той самий звітний період потрібно подати таблиці 5 зі статусом і "скасовуюча", і "додаткова", то подаються два окремі звіти
6. Громадянин України (1 – так, 0 – ні)	Для громадян України проставляється відмітка "1", для осіб, які не є громадянами України, – "0"
7. Категорія особи	Це новий реквізит, що з'явився в таблиці 5 із 1 серпня 2011 року. Перелік можливих категорій застрахованих осіб наведено у виводі під таблицею 5. От вони: 1 – наймані працівники із трудовою книжкою, тобто ті, для яких це місце роботи є основним; 2 – наймані працівники без трудової книжки, тобто сумісники; 3 – особи, які виконують роботи (надають послуги) за ЦПД; 4 – особи, яким надано відпустку для догляду за дитиною від трирічного віку до досягнення нею шестирічного віку; 5 – особи, яким надано відпустку у зв'язку з вагітністю та пологами
8. Номер облікової картки ЗО	Значається номер персональної облікової картки застрахованої особи, що відповідає: – реєстраційному номеру облікової картки платника податків фізичної особи згідно з ДРФО (ідентифікаційним номером – для платників податків, зареєстрованих до 01.01.2011 р.); – даним свідоцтва про загальнообов'язкове державне соціальне страхування: серія та номер (NN№XXXXXX – три букви, пробіл, шість цифр) – для застрахованих осіб, які за релігійними переконаннями відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків і повідомили про це до відповідного органу державної податкової служби та мають відмітку в паспорті; – паспортним даним: серія та номер (BKNNXXXXXX – "BK" – константа, яка вказує на реєстрацію за паспортними даними; "NN" – дві українські букви серії паспорта (верхній регістр); "XXXXXX" – шість цифр номера паспорта (з провідними нулями) – якщо у зазначеній вище особи немає свідоцтва про загальнообов'язкове державне соціальне страхування; – серії та номера документа, що засвідчує особу (FNNNNNNNNN, де "F" – латинська буква (константа), далі "NNNNNNNNN" – набір латинських, російських та українських букв, а також цифр), – для осіб, які не є громадянами України, але працюють на території України і не мають реєстраційного номера облікової картки платника податків*
9. Прізвище, ім'я, по батькові ЗО	Ззначається повністю П. І. Б.: – для громадян України – згідно з україномовною сторінкою паспорта застрахованої особи; – для іноземців – згідно із завіреним у встановленому законодавством України порядку перекладу українською мовою паспортного документа
10. Період трудових відносин, відносин за договорами цивільно-правового характеру та відпусток (дата початку / дата закінчення)	У графі "Дата початку" зазначається: – день прийому на роботу, якщо у звітному місяці із застрахованою особою було укладено трудовий договір; – дата початку дії ЦПД, що припадає на звітний місяць; – дата початку відпустки для догляду за дитиною від трирічного віку до досягнення нею шестирічного віку чи відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами. У графі "Дата закінчення" зазначається: – день звільнення з роботи, якщо в поточному місяці з працівником було розірвано трудовий договір; – дата закінчення строку дії ЦПД, якщо вона припадає на звітний місяць; – дата закінчення відпустки для догляду за дитиною від трирічного віку до досягнення нею шестирічного віку чи відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами. Зазначимо, що формулювання цього реквізиту некоректне, оскільки зазначити саме "період" трудових відносин, відносин за ЦПД і відпустками не завжди є можливим. Адже показати "дату початку" та "дату закінчення" можна тільки в межах звітної місяця. Таким чином, відобразити в таблиці 5 період можна тільки в тому випадку, коли трудові відносини чи відносини за ЦПД і почалися, і закінчилися в межах одного місяця. А зазначити період для відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами або для відпустки для догляду за дитиною, як правило, не вийде
11. Підстави припинення трудових відносин	Заповнюється в разі якщо у звітному місяці з працівником було розірвано трудовий договір. Ззначається стаття <i>КЗпП</i> , на підставі якої звільнено працівника. Наприклад, у разі якщо працівника звільнено за згодою сторін, необхідно зазначити п. 1 ст. 36 <i>КЗпП</i> .

Таблицю 6 призначено для формування відомостей про суми нарахованої заробітної плати (доходу) у звітному місяці в розрізі кожної застрахованої особи. Таблицю 6 формують і подають усі страховальники-роботодавці, які використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору чи за цивільно-правовими договорами.

Відомості в цій таблиці формуються з урахуванням кодів категорій застрахованих осіб, зазначених у додатку 2 до *Порядку №22-2*. Звертаємо увагу: додаток 2 з 1 серпня 2011 року викладено в новій редакції. Зміни торкнулися тільки роботодавців, у яких є інваліди, які працюють на посадах, що дають право на отримання пільгової пенсії. Такі працівники відображаються з кодом "32". Відповідно до п. 4.9 *Порядку №22-2* в таблиці 6 на одну застраховану особу можна заповнити кілька рядків, якщо:

1) у звітному місяці одній застрахованій особі нараховували доходи, які обкладаються ЄСВ за різними ставками. У цьому випадку передбачено зазначення у графі 9 різних кодів категорії застрахованих осіб, які беруться з додатка 2 до Порядку №22-2. Наприклад, якщо у звітному періоді працівнику нараховано і зарплату, і лікарняні, то один рядок на такого працівника заповнюється із зазначенням у графі 9 коду "1", а другий – із зазначенням коду "29";

2) у звітному місяці одній застрахованій особі нараховували виплати за минулі (лікарняні; нарахування доходу за виконані роботи (надані послуги), строк виконання яких перевищує один місяць, за відпрацьований час після звільнення з роботи чи за рішенням суду) або майбутні (відпускні) періоди. Якщо, наприклад, у серпні 2011 року працівнику нараховані лікарняні, одна частина яких припадає на липень, а друга – на серпень, і зарплату, то на такого працівника треба заповнити три рядки: в одному рядку відобразиться зарплата, у другому – лікарняні, що припадають на серпень 2011 року, у третьому – лікарняні, що припадають на липень 2011 року. Відпускні, що припадають на майбутні місяці, доведеться відображати тільки тим, хто нараховує всю їх суму в місяці виходу працівника у відпустку. У своїх консультаціях ми неодноразово зазначали, що такий підхід до нарахування відпускних не є коректним. Якщо відпускні нараховуються в тих місяцях, на які вони припадають, то проблем із їх відображенням взагалі не виникає – вони відображаються одним рядком разом із зарплатою;

3) окремим рядком відображаються щомісячні суми нарахованої застрахованій особі зарплати відповідно до Закону України "Про наукову та науково-технічну діяльність" від 13.12.91 р. №1977-ХІІ із зазначенням ознаки наявності підстави для обчислення спеціального стажу у графі 19. Тобто відомості про зарплату чи винагороду за ЦПД щодо цього самого працівника, що не належить до науково-технічної, слід відображати в іншому рядку. На такого працівника необхідно також відобразити дані в таблиці 7.

Таблиця 6. Відомості про нарахування заробітної плати (доходу) застрахованим особам

Номер і найменування реквізиту	Що зазначається
4. Тип:	Відмітка "X" вноситься до клітинки відповідного варіанта: "початкова" чи "скасовуюча"
6. Громадянин України (1 – так, 0 – ні)	Заповнюється аналогічно реквізиту 06 таблиці 5
7. Чоловік – Ч, жінка – Ж	Значається стать застрахованої особи: для жіночої статі ставиться відмітка "Ж", для чоловічої – "Ч"
8. Номер облікової картки ЗО	Заповнюється аналогічно реквізиту 08 таблиці 5
9. Код категорії ЗО*	Значаються коди категорії застрахованих осіб відповідно до Таблиці відповідності кодів категорії застрахованої особи та кодів бази нарахування і розмірів ставок єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (оновлений додаток 2 до Порядку №22-2). Наприклад, для найманих працівників на загальних засадах передбачено код категорії ЗО "1", для працюючих інвалідів – "2", для фізичних осіб, які виконують роботи (надають послуги) згідно з договорами цивільно-правового характеру (крім підприємців, якщо виконували ними роботи (надані послуги) відповідають видам діяльності, зазначеним у свідоцтві про державну реєстрацію їх як підприємців), – "26", для осіб, які одержують допомогу по тимчасовій непрацездатності, – "29"
10. Тип нарахувань**	Значається код типу нарахувань (далі – КТН): 1 – 9. Звертаємо увагу: з 1 серпня 2011 року введено нові коди типу нарахувань (6 – 9), необхідні для виправлення помилок, допущених при нарахуванні пенсійних внесків за період до 01.01.2011 р. Цей реквізит заповнюється тільки у випадках, передбачених переліком КТН: 1 – сума заробітної плати (доходу) за виконану роботу (надані послуги), строк виконання яких перевищує календарний місяць, а також за відпрацьований час після звільнення з роботи чи згідно з рішенням суду – середня заробітна плата за час вимушеного прогулу; 2 – сума заробітної плати (доходу), нарахована в попередніх звітних періодах на підставі бухгалтерських та інших документів, відповідно до яких здійснюється нарахування (обчислення) або які підтверджують нарахування (обчислення) заробітної плати (доходу), на яку страхувальником самостійно донараховано суму ЄСВ; 3 – сума заробітної плати (доходу), нарахована в попередніх звітних періодах на підставі бухгалтерських та інших документів, відповідно до яких проводиться нарахування (обчислення) або які підтверджують нарахування (обчислення) заробітної плати (доходу), на яку страхувальником самостійно зменшено надмірно нараховану суму ЄСВ; 4 – сума заробітної плати (доходу), нарахована в попередніх звітних періодах на підставі бухгалтерських та інших документів, відповідно до яких здійснюється нарахування (обчислення) або які підтверджують нарахування (обчислення) заробітної плати (доходу), на яку при перевірці органом Пенсійного фонду донараховано суму єдиного внеску; 5 – сума заробітної плати (доходу), нарахована в попередніх звітних періодах на підставі бухгалтерських та інших документів, відповідно до яких проводиться нарахування (обчислення) або які підтверджують нарахування (обчислення) заробітної плати (доходу), на яку при перевірці органом Пенсійного фонду зменшено надмірно нараховану суму ЄСВ;

	<p>6 – сума заробітної плати (доходу), нарахована в попередніх звітних періодах на підставі бухгалтерських та інших документів, відповідно до яких здійснюється нарахування (обчислення) або які підтверджують нарахування (обчислення) заробітної плати (доходу), на яку страхувальником самостійно донараховано суму внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування за період до 1 січня 2011 року;</p> <p>7 – сума заробітної плати (доходу), нарахована в попередніх звітних періодах на підставі бухгалтерських та інших документів, відповідно до яких проводиться нарахування (обчислення) або які підтверджують нарахування (обчислення) заробітної плати (доходу), на яку страхувальником самостійно зменшено нараховану суму внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування за період до 1 січня 2011 року;</p> <p>8 – сума заробітної плати (доходу), нарахована в попередніх звітних періодах на підставі бухгалтерських та інших документів, відповідно до яких здійснюється нарахування (обчислення) або які підтверджують нарахування (обчислення) заробітної плати (доходу), на яку при перевірці органом Пенсійного фонду донараховано суму внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування за період до 1 січня 2011 року;</p> <p>9 – сума заробітної плати (доходу), нарахована в попередніх звітних періодах на підставі бухгалтерських та інших документів, відповідно до яких проводиться нарахування (обчислення) або які підтверджують нарахування (обчислення) заробітної плати (доходу), на яку при перевірці органом Пенсійного фонду зменшено нараховану суму внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування за період до 1 січня 2011 року</p>
11. Місяць та рік, за який проведено нарахування***	<p>Зазначаються місяць і рік, за які нараховано дохід (перші дві цифри – це місяць, наступні чотири цифри – рік). Цей реквізит обов'язково заповнюється у випадку:</p> <ul style="list-style-type: none"> – нарахування лікарняних; – нарахування відпускних, які припадають на майбутній місяць; – нарахування сум із КТН 1 – 9; – відображення сторнованих сум відпускних і лікарняних, нарахованих у попередніх звітних періодах. <p>У решті випадків реквізит заповнювати необов'язково. Необхідність у його заповненні може виникнути ще в одному випадку: коли необхідно відкоригувати зарплату у зв'язку з уточненням кількості відпрацьованого часу</p>
12. Прізвище, ім'я, по батькові ЗО	Заповнюється аналогічно реквізиту 09 таблиці 5
13. "Кількість календарних днів тимчасової непрацездатності"	Зазначається кількість календарних днів, що припадають на період хвороби працівника згідно з наданим ним листком непрацездатності
14. "Кількість календарних днів без збереження заробітної плати"	Зазначається кількість календарних днів, що припадають на період, коли за працівником не зберігалася заробітна плата. До таких періодів, зокрема, належать відпустки без збереження заробітної плати (ст. 25, 26 Закону про відпустки), час простою з вини працівника. У разі якщо протягом усього місяця за працівником не зберігалася зарплата (наприклад, він перебував у відпустці без збереження заробітної плати на підставі п. 6 ч. 1 ст. 25 Закону про відпустки), на нього необхідно заповнити рядок у таблиці 6, зазначивши в реквізиті 14 кількість днів відпустки за свій рахунок
15. Загальна сума нарахованої заробітної плати/доходу (усього з початку звітного місяця)	<p>Зазначаються суми зарплати, винагород за виконані роботи (надані послуги), лікарняні без обмеження максимальною величиною бази нарахування ЄСВ. Графа формується окремо за кожною застрахованою особою з урахуванням такої черговості відображення виплат за умови їх нарахування цій особі в одному звітному періоді:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) сума нарахованої заробітної плати; 2) сума винагороди за цивільно-правовими договорами (крім цивільно-правового договору, укладеного з фізичною особою – підприємцем, якщо виконувані роботи (послуги, що надаються) відповідають видам діяльності, зазначеним у свідоцтві про державну реєстрацію його як підприємця); 3) сума лікарняних. <p>Суми відпускних вносяться до поля відповідного місяця тільки в сумі, що припадає на дні відпустки цього місяця. Суми виплат, нарахованих за дні тимчасової непрацездатності, відображаються в окремих рядках із кодом категорії застрахованої особи "29" в полі відповідного місяця тільки в сумі, яка припадає на такий місяць.</p> <p>Зазначимо, що згідно з роз'ясненнями фахівців Пенсійного фонду внесення від'ємних значень припускається тільки при відображенні сум перерахунку заробітку (доходу), пов'язаного з уточненням кількості відпрацьованого часу у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю та сторнованих сум відпускних і лікарняних, нарахованих у попередніх звітних періодах</p>
16. Сума нарахованої заробітної плати/доходу в межах максимальної величини, на яку нараховується єдиний внесок	<p>Зазначаються суми зарплати, винагород за виконані роботи (надані послуги), лікарняні в межах максимальної величини бази нарахування ЄСВ. Нагадаємо, що максимальна база нарахування ЄСВ дорівнює 15 розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб і в 2011 році становить: у січні – березні – 14115 грн.; у квітні – вересні – 14400 грн.; у жовтні – листопаді – 14775 грн.; у грудні – 15060 грн.</p> <p>Ця графа формується виключно з урахуванням зазначеної вище черговості виплат (див. реквізит 15). Зазначимо, що в такій самій черговості враховуються виплати при визначенні максимальної величини бази нарахування ЄСВ</p>
17. Сума єдиного внеску за звітний місяць (із заробітної плати/доходу)	Зазначається сума ЄСВ, утриманого із зарплати (доходу) застрахованої особи
18. Ознака наявності трудової книжки (1 – так, 0 – ні)	Якщо застрахована особа працює на умовах трудового договору (контракту) і трудова книжка знаходиться у страхувальника-роботодавця, ставиться відмітка "1". Якщо трудової книжки застрахованої особи у страхувальника немає (наприклад, застрахована особа працює за сумісництвом чи на умовах цивільно-правового договору), зазначається відмітка "0"
19. Ознака наявності спецстажу (1 – так, 0 – ні)	У разі наявності в застрахованої особи спецстажу, зазначається відмітка "1", у разі його відсутності – "0"

Таблиця 7. Формується та подається в разі визначення страхувальниками періодів (строків)

трудової чи іншої діяльності, які відповідно до законів, що встановлюють умови пенсійного забезпечення, що відрізняється від загальнообов'язкового державного пенсійного страхування, зараховуються при визначенні права на відповідну пенсію, а також періоди страхового стажу, не пов'язані з трудовою та/або професійною діяльністю.

Якщо у страхувальника відсутні робочі місця, робота на яких зараховується до спеціального стажу, таблиця 7 не формується та не подається.

Таблиця 7. Наявність підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб згідно із законодавством

Номер і найменування реквізиту	Що зазначається
1	2
4. Тип:	3 1 серпня 2010 року таблиця 7, як і таблиця 5, має три статуси "початкова", "скасовуюча", "додаткова". Відмітка "X" вноситься до клітинки відповідного варіанта. Таблиця 7 зі статусом "додаткова" подається, якщо помилково в таблиці 7 за попередній звітний період не було відображено відомості про застрахованих осіб, період роботи яких зараховується до спеціального стажу
6. Громадянин України	Заповнюється аналогічно реквізиту 06 таблиці 5
7. Номер облікової картки ЗО	Заповнюється аналогічно реквізиту 08 таблиці 5
8. Код підстави для обліку спецстажу	Зазначається восьмирозрядний код підстави. Для кодування підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб використовуються серійно-порядкові коди з Довідника кодів підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб згідно із законодавством (додаток 3 до <i>Порядку №22-2</i>)
9. Прізвище, ім'я, по батькові ЗО	Заповнюється аналогічно реквізиту 09 таблиці 5
10. Початок періоду	Зазначається 01 число місяця, якщо застраховану особу прийнято на роботу в попередніх звітних місяцях, або дата початку строку дії висновку атестаційної комісії щодо особливих умов праці. Якщо застрахована особа прийнята на роботу в звітному місяці, то зазначається день початку трудових відносин, який відповідає даті початку трудових відносин у таблиці 5 додатка 4 для цього застрахованої особи
11. Кінець періоду	Зазначається останнє число місяця (28 – 31), якщо застраховану особу протягом звітного періоду не було звільнено з посади, чи день звільнення з посади або закінчення строку дії висновку атестаційної комісії щодо особливих умов праці
12. Кількість днів 13. Кількість годин, хвилин	Зазначається 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: 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 дають підстави для зарахування спеціального стажу
14. Норма тривалості роботи для її зарахування за повний місяць спецстажу (дні чи години/хвилини)	Зазначається норма тривалості стажу для конкретної підстави за умовами праці залежно від обраного варіанта необхідної одиниці виміру в реквізитах 12, 13: кількість днів або годин і хвилин, залежно від чинного обліку праці, у страхувальника у звітному році для конкретної застрахованої особи, які відпрацьовано в умовах праці, що дають підстави для зарахування спеціального стажу у звітному періоді за повний календарний місяць
15. Наказу проведення атестації робочого місця 16. Дата наказу про проведення атестації робочого місця	Зазначаються реквізити наказу про проведення атестації робочого місця застрахованої особи
17. Ознака СЕЗОН	У відповідному рядку зазначається один із кодів ознаки "сезон" залежно від прийнятої схеми та результатів обліку на виробництві із сезонним характером праці. Код 1 – повністю в межах місяця; код 2 – незавершення в межах місяця; код 3 – завершення в межах місяця

3 1 серпня 2011 року Порядок №22-2 доповнено новим додатком 7– "Звіт про настання нещасного випадку на виробництві або професійного захворювання".

Відповідно до п. 3.7 *Порядку №22-2* роботодавці – юридичні та фізичні особи-підприємці зобов'язані подавати додаток 7 до *Порядку №22-2* при настанні нещасного випадку на виробництві чи професійного захворювання застрахованої особи.

Додаток 7 подається протягом 2 робочих днів після настання страхового випадку з працівником.

Значимо, що відомості, що надаються в додатку 7, необхідні для розрахунку допомоги, пов'язаних із нещасним випадком на виробництві чи професійним захворюванням і виплачуваних за рахунок коштів Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві.

Складається додаток 7 із титульного аркуша та таблиці "Відомості про застраховану особу, з якою стався нещасний випадок на виробництві чи професійне захворювання".

Крім загальних реквізитів, у таблиці додатка 7 зазначаються:

– П. І. Б. постраждалого працівника;

– дата настання нещасного випадку чи дата складання акта за формою додатка П-4 (акт розслідування хронічного професійного захворювання);

– назва професії (посади, розряду, роботи) застрахованої особи, за якою вона працювала до настання страхового випадку (тобто до нещасного випадку або професійного захворювання);

– період трудових відносин: дата початку, дата закінчення.

Відповідно до п. 4.17 Порядку №22-2 у таблиці додатка 7 зазначається розрахунковий період, за який обчислюється середня заробітна плата (дохід) для розрахунку страхових виплат. Нагадаємо, що розрахунковий період визначається відповідно до Порядку №1266. Розрахунковим періодом є період роботи за останнім основним місцем роботи перед настанням страхового випадку, протягом якого застрахована особа працювала та сплачувала страхові внески або за неї сплачувалися страхові внески. У загальному випадку це 6 місяців, що передують місяцю настання страхового випадку.

У таблиці додатка 7 наводиться також інформація про:

– кількість календарних днів у місяцях розрахункового періоду без урахування календарних днів не відпрацьованих з поважних причин, до яких належать: тимчасова непрацездатність, відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами, відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку або шестирічного віку за медичним висновком;

– суми нарахованої за розрахунковий період заробітної плати в межах максимальної величини, на яку нараховано ЄСВ. Тут не відображаються: виплати з тимчасової втрати працездатності, допомога по вагітності та пологах.

На завершення зазначимо, що за неподання, несвоєчасне подання, подання не за встановленою формою як додатка 4, так і додатка 7 роботодавцю загрожує штраф у розмірі 170 грн. (п. 4 ч. 11 ст. 25 Закону №2464). Крім того, згідно зі ст. 1651 КОАП на посадових осіб підприємств може бути накладено адмінштраф від 340 до 510 грн. (за повторне порушення протягом року – від 510 до 680 грн.). У наступній статті ми розповімо про те, як виправити помилки, допущені при формуванні пенсійної звітності за періоди до 2011 року, і помилки, допущені вже при формуванні звітності з ЄСВ.

10.3. Квартальна звітність до фсс з твп

Звітність до Фонду подається роботодавцями, якщо вони мають заборгованість перед Фондом на початок звітного кварталу або якщо вони виплачували за рахунок коштів цього Фонду лікарняні, допомогу по вагітності та пологах, допомогу на поховання тощо.

Подається така звітність за формою **Ф4-ФСС з ТВП**, наведеною в додатку 1 до Порядку, затвердженого постановою правління Фонду від 18.01.11 р. №4 (далі - Звіт, Порядок №4). Цим Порядком затверджено правила подання Звіту. Складається він наростаючим підсумком із початку року в гривнях із копійками (п. 5.5 та 5.6 Порядку №4) і подається щоквартально до Фонду за місцем реєстрації страховальника не пізніше 20-го числа місяця, що настає за звітним періодом (п. 4.1 Порядку №4).

Якщо граничний строк подання Звіту припадає на вихідний день, то цей строк переноситься на перший робочий день після вихідного (п. 3.9 Порядку №4). Отже, останній день подання Звіту за I квартал 2013 року переноситься на понеділок 22.04.13 р., оскільки 20.04.13 р. - це субота).

Звіт заповнюється у двох примірниках. Один із них на паперовому носії після реєстрації у Фонді та з відповідною позначкою про його подання повертається страховальникові. При цьому працівник Фонду зобов'язаний прийняти Звіт навіть за наявності в ньому методологічних та арифметичних помилок (п. 7.2 Порядку №4).

Звіт можна відправити поштою з повідомленням про вручення та описом вкладеного, але не пізніше ніж за 10 днів до закінчення граничного строку (п. 3.2 Порядку №4), або в електронному вигляді, керуючись при цьому Порядком, затвердженим постановою правління Фонду від 27.04.11 р. №23.

Алгоритм заповнення Звіту

Форма Звіту складається із заголовної частини і таблиць I та II. Порядок відображення показників при заповненні деяких рядків таблиці I такий:

– рядок 1 заповнюється, якщо на початок року є заборгованість підприємства перед Фондом;

– рядок 12 - якщо на початок року є заборгованість Фонду перед підприємством (показники цих двох рядків за попередній рік залишаються незмінними в усіх звітах до кінця поточного року);

– рядок 21 - сума фінансування, нарахованого застрахованим особам із початку року за рахунок коштів Фонду. Дані цього рядка розшифровуються за видами виплат у таблиці II;

– рядок 10 - якщо за результатами розрахунків на кінець звітного періоду є заборгованість за Фондом;

– рядок 23 - якщо на кінець періоду утворилася заборгованість підприємства перед Фондом.

Як заповнюється таблиця II Звіту, розглянемо на числовому прикладі.

Список літератури

1. Верига Ю.А. Бухгалтерська фінансова звітність підприємства: навч. посіб. / Ю.А. Верига, А.М. Волошин ; за ред. Ю.А. Вериги. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К. : Комп'ютерпрес, 2008. – 472 с.
2. Верига Ю.А. Звітність підприємств: навчальний посібник / Ю.А. Верига. – 2-ге видання. – К. : ЦУЛ, 2008. – 776 с.
3. Верига Ю.А. Оприлюднення звітності підприємств: історичний досвід / Ю.А. Верига. // Вісник Східноукраїнського національного університету ім. В. Даля. Науковий журнал. — № 1 (59). — 2007. — С. 26—30.
4. Давидов Г.М. Звітність підприємств: навч. посіб. / Г.М. Давидов, Н.С. Шалімова. — К. : Знання, 2010. — 623 с.
5. Звітність підприємств: навч. посібник / А.В. Алексеєва, А.П. Шаповалова, Г.В. Уманців, О.Г. Веренич. – Київський національний торговельно-економічний ун-т. – К., 2008. – 323 с.
6. Костюченко В.М. Консолідована фінансова звітність: міжнародний досвід та практика України: навчально-практичний посібник / В.М. Костюченко. – К. : ЦУЛ, 2008. – 528 с. (В наявності у бібліотеці ТНТУ)
7. Кучеренко Т.Є. Звітність підприємств: підручник / Т.Є. Кучеренко, В.С. Уланчук, О.Г. Шайко ; під ред. В.С. Уланчук. – К. : Знання, 2008. – 492 с.
8. Левицька С.О. Звітність підприємств: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Світлана Олексіївна Левицька. – Рівне : НУВГП, 2009. – 213 с.
9. Лень В.С. Звітність підприємства: Підручник / В.С. Лень, В.В. Гливенко. – 3-тє вид. – К. : Каравела, 2010. – 672с.
10. Лучко М.Р. Консолідована фінансова звітність: теоретична концептуалізація побудови: монографія / М.Р. Лучко. – К. : КНЕУ ім. В.Гетьмана, 2007. — 263 с.
11. Наказ Міністерства фінансів України „Про примітки до річної фінансової звітності” від 29.11.2000 р. № 302 [Електронний ресурс] / Режим доступу : [http : //zakon1.rada.gov.ua](http://zakon1.rada.gov.ua)
12. Науково-практичний коментар до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». — К. : Основи, 2007. — 61с.
13. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (із змінами, внесеними згідно із Законами № 2856-VI (2856-17) від 23.12.2010, № 3205-VI (3205-17) від 07.04.2011, № 3221-VI (3221-17) від 07.04.2011) [Електронний ресурс] / Режим доступу : [http : //zakon1.rada.gov.ua](http://zakon1.rada.gov.ua)
14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.13 р. №73 [Електронний ресурс] / Режим доступу : [http : // www.liga.net](http://www.liga.net)
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 „Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.05.1999 р. № 137 [Електронний ресурс] / Режим доступу : [http : // www.liga.net](http://www.liga.net).
16. Сторожук Т. М. Звітність підприємств: навч. посібник для студ. вищих навч. закл. / Тетяна Миколаївна Сторожук. – Державна податкова адміністрація України; Національна академія держ. податкової служби України. – Ірпінь, 2007. – 278 с.
17. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник / Н.М. Ткаченко. – 3-тє вид. – К. : Алерта, 2008. – 928 с.
18. Уланчук В.С. Звітність підприємства: підручник для ВНЗ / В.С. Уланчук, О.Г. Шайко, Т.Є. Кучеренко ; за ред. Уланчука В.С. – К. : Знання, 2008. – 492 с.
19. Фінансова звітність у системі аграрного менеджменту: монографія / Т.Є. Кучеренко. — Умань : Вид. "Сочінський", 2009. — 296 с.
20. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV [Електронний ресурс] / Режим доступу : [http : // www.liga.net](http://www.liga.net).

