

## **ВСТУП**

Предметом дисципліни «Бухгалтерська звітність підприємства» є інформація про фінансовий стан підприємства, результати його фінансово-господарської діяльності та рух грошових коштів на підприємстві, а також відображення цієї інформації відповідно до чинних законодавчих та нормативних актів.

Складання бухгалтерської звітності підприємства обумовлено необхідністю отримання достовірної інформації для прийняття зважених управлінських рішень керівництвом підприємства, звітування перед державними податковими та органами державної статистики про результати господарчої діяльності підприємства за певний період для визначення сум, які мають бути перераховані до державного бюджету та проведення статистичного спостереження, надання кредиторам та інвесторам інформації, яка характеризує фінансовий стан та результати діяльності підприємства, на підставі якої вони отримують можливість прийняття економічно обґрунтованих рішень стосовно даного підприємства.

### **1. ЗАГАЛЬНІ ВИМОГИ ДО БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

Звітність – система узагальнюючих взаємопов'язаних показників стану та використання основних та оборотних засобів, про джерела їх формування, фінансові результати, напрямки використання прибутку тощо. Вона дозволяє визначити загальну вартість майна, вартість мобільних (оборотних) засобів, величину власних та залучених коштів підприємства.

Види бухгалтерської звітності визначаються П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

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

Фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

Мета складання будь-якої звітності підприємства – це надання необхідної інформації для прийняття рішень.

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

Повнота інформації фінансової звітності забезпечується відображенням усіх господарських операцій в системі бухгалтерського обліку.

Правдивість інформації фінансової звітності забезпечується відображенням господарських операцій за їх сутністю, а не тільки за юридичною формою.

Неупередженість інформації фінансової звітності забезпечується тим, що не допускається перекручень показників. Таким чином, фінансова звітність підприємства повинна задовольняти інформаційні потреби користувачів, які не можуть вимагати звітів, складених з урахуванням їх конкретних інформаційних потреб.

За місцем використання розрізняють звітність зовнішню і внутрішню.

Зовнішня фінансова звітність використовується як за межами підприємства, так і на підприємстві.

Зовнішня фінансова звітність – це, в основному, бухгалтерська, податкова, статистична і спеціальна, що використовується як за межами

підприємства, так і на підприємстві й обов'язково підписується керівником і головним бухгалтером.

Внутрішня (управлінська) звітність використовується тільки на підприємстві менеджерами різних рівнів.

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.

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 й короткі звіти.

За періодом складання звітність поділяється на періодичну і річну.

Періодична звітність - це місячна і квартальна звітність. Вона відображає результати виробничої і фінансово-господарської діяльності підприємства наростаючим підсумком з початку року за відповідний місяць, квартал.

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

За ступенем узагальнення даних звітність поділяється на первинну і зведену.

Під первинною звітністю розуміють звітність окремих підприємств.

Зведену звітність одержують шляхом зведення первинної звітності.

Зведена бухгалтерська звітність складається щоквартально і за звітний (календарний) рік.

За терміном подання розрізняють звітність термінову і звичайну.

Термінова звітність подається протягом короткого встановленого строку після закінчення звітного періоду.

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

## **2. ПРИНЦИПИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

Склад і характеристика основних принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»:

- обачність;
- повнота висвітлення;
- автономність;
- послідовність;
- безперервність;
- нарахування та відповідність доходів і витрат;
- превалювання сутності над формою;
- історична (фактична) собівартість;
- єдиний грошовий вимірник;
- періодичність.

Обачність – застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства.

Відповідно до принципу обачності особи, які складають фінансові звіти та ведуть бухгалтерський облік, повинні очікувати невизначеність, яка супроводжує багато подій та обставин таких, як погашення

сумнівної заборгованості, ймовірний строк корисного використання машин та обладнання і кількість можливих претензій щодо гарантій. При прийнятті рішення в умовах невизначеності необхідно застосовувати всі засоби, щоб активи та доходи не були завищені, а зобов'язання та видатки не були занижені.

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

Принцип повноти висвітлення тісно пов'язаний з вимогами інших принципів та припущень. Тільки виконання всіх інших принципів дозволяє отримувати необхідні дані для повного висвітлення фінансового становища підприємства, складання звітів про результати діяльності та рух грошових коштів. В результаті упущень інформація може бути хибною або оманливою, а значить, недостовірною та недостатньо доречною.

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

Принцип автономності є обов'язковим для виконання при будь-яких обставинах господарювання, оскільки він базується не тільки на основних підходах для формування облікової політики, а зачіпає права власності на майно. Будь-яке майно чи зобов'язання, які належать підприємству, не належать власнику самого підприємства. І навпаки, будь-яке майно, яке належить власнику підприємства, не може бути власністю такого підприємства.

Послідовність – постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива тільки, якщо змінюється статутні вимоги, вимоги органу, який затверджує положення (стандарт) бухгалтерського обліку або якщо зміни

забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства і повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності.

Безперервність – оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі.

Відповідно до принципу безперервності фінансові звіти складаються, виходячи з припущення, що підприємство є безперервно діючим і залишатиметься таким у майбутньому. Таким чином, припускається, що підприємство не має наміру ані потреби ліквідуватися або суттєво звужувати масштаби своєї діяльності. В цьому випадку підприємство в своїх звітах зобов'язано застосовувати звичайні методи оцінки та обліку активів, зобов'язань, доходів та витрат.

Нарахування та відповідність доходів і витрат – для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів.

При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

Превалювання сутності над формою – операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми.

Виходячи з принципу превалювання сутності над формою, бухгалтерський облік та фінансова звітність повинні відображати операції та інші події правдиво, таким чином, їх необхідно відображати до їх сутності та економічної реальності, а не лише виходячи з їх юридичної форми.

Історична (фактична) собівартість – пріоритетною є оцінка активів підприємства виходячи з витрат на їх виробництво та придбання.

Принцип історичної (фактичної) собівартості передбачає, що при веденні бухгалтерського обліку та складанні фінансової звітності пріоритетною є оцінка активів за вартістю їх придбання.

Єдиний грошовий вимірник – вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці.

Періодичність – можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

Відповідно до принципу періодичності кожне підприємство при веденні бухгалтерського обліку повинно передбачати, що для можливості подання фінансової звітності всю діяльність підприємства необхідно розподіляти на визначені періоди часу.

Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Проміжна звітність складається щоквартально наростаючим підсумком з початку звітного року.

### **3. ФОРМИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

До складу фінансової звітності входять:

- Баланс (Звіт про фінансовий стан);
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід);
- Звіт про рух грошових коштів;
- Звіт про власний капітал;
- Примітки до річної фінансової звітності.

Підприємство заносить інформацію в ту чи іншу статтю відповідного звіту тільки тоді, коли:

- існує вигідність зростання або зменшення майбутніх економічних вигод, пов'язаних з цією статтею;
- оцінка статті має бути достовірно визначена.

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

Звіт про фінансові результати – це звіт про доходи, витрати і результати діяльності підприємства.

Метою складання цього звіту є надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період.

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

Грошові кошти - це готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання.

Рух грошових коштів – це надходження і вибуття грошових коштів та їхніх еквівалентів.

Тобто в звіті про рух грошових коштів наводиться інформація про грошові потоки підприємства за звітний період.

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.

Примітки до фінансової звітності повинна наводитися лише істотна інформація, що здатна вплинути на прийняття рішень.

У примітках до фінансової звітності наводиться (розкривається) інформація про: склад грошових коштів; склад статей звіту про рух



грошових коштів "Інші надходження", "Інші платежі" та інших статей, які об'єднують декілька видів грошових потоків; наявність значних сум грошей, які є в наявності у підприємства і які недоступні для використання групою, до якої належить підприємство.

#### **4. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС**

Бухгалтерський баланс дозволяє охарактеризувати ресурси підприємства по складу і джерелам їх утворення.

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

Між складовими елементами Балансу існує зв'язок, який можна відобразити так:

$$\text{Активи (А)} = \text{Зобов'язання (З)} + \text{Капітал (К)} \quad (1)$$

Активи - це ресурси, контрольовані підприємством в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому.

Тобто, для того, щоб засоби підприємства відобразити в активі Балансу необхідно щоб вони відповідали таким ознакам:

- це ресурс, який контролюється підприємством;
- виник в результаті минулих подій;
- використання його призведе до отримання економічної вигоди.

Якщо ж актив не відповідає хоча б одній з цих ознак, то він не може бути відображений в Балансі.

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

економічну вигоду. Тобто, для того щоб зобов'язання відобразити в пасиві Балансу необхідно щоб вони відповідали таким вимогам:

- були заборгованістю, яка виникла в наслідок минулих подій;
- погашатиметься в майбутньому ресурсами підприємства;
- погашення призведе до зменшення ресурсів і відповідно, до зменшення економічної вигоди.

Баланс характеризує склад засобів (коштів) підприємства та джерел їх утворення на конкретну дату в грошовій формі. Бухгалтерський баланс складається у вигляді двосторонньої таблиці, в якій кошти підприємства характеризуються за їх складом та джерелами.

По складу засоби підприємства (активи) в бухгалтерському балансі поділяються на необоротні та оборотні, а за джерелами – на власні та зобов'язання, крім того, ще виділяють – видатки майбутніх періодів та доходи майбутніх періодів.

Власний капітал – це частина в активах підприємства, що залишається після вирахування зобов'язань.

## **5. ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ**

Формування фінансових результатів у Звіті про фінансові результати підпорядковане видам діяльності підприємства. Діяльність підприємства поділяється на звичайну, яка включає операційну (основну та іншу), фінансову та інвестиційну. Крім цього в Звіт про фінансові результати включаються результати від надзвичайних подій, тобто тих подій або операцій, які відрізняються від звичайної діяльності підприємства та очікується, що вони не повторюватимуться періодично або в кожному наступному звітному періоді.

До категорій цього звіту відносяться витрати, доходи, збитки, прибуток.

Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).

До господарських операцій які супроводжуються зменшенням економічних вигод у вигляді вибуття активів, але не є витратами підприємства слід віднести викуп акцій або їх часток, вилучення вкладів і паїв, розподіл власного капіталу між власниками (нарахування дивідендів і їх виплата) тощо.

Доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників).

До господарських операцій, які супроводжуються збільшенням економічних вигод у вигляді надходження активів, але не є доходами підприємства слід віднести сплату заборгованості за внесками до статутного капіталу, додаткові внески за рішенням акціонерів тощо.

Для визначення фінансового результату необхідно співставити доходи і витрати, які забезпечили отримання цих доходів.

Збиток – це перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати.

Прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.

Звітним періодом для складання Звіту про фінансові результати є квартал і календарний рік з 1 січня по 31 грудня включно.

При складанні Звіту про фінансові результати необхідно дотримуватися принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів.

Надзвичайно суттєвим є те, що доходи і витрати визнаються в обліку і звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження чи сплати грошей та відображаються в бухгалтерському обліку тих періодів, до яких вони відносяться.

Доходи повинні відобразитися в Звіті про фінансові результати у випадку, якщо внаслідок господарської операції:

- збільшуються економічні вигоди у вигляді надходження активів (за винятком збільшення капіталу за рахунок внесків учасників);
- зменшуються зобов'язання, що призведе до збільшення власного капіталу.

Витрати визнаються в звіті про фінансові результати у випадку, якщо зменшується актив або збільшується зобов'язання, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за виключенням зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу між власниками) та якщо оцінка витрат може бути достовірно визначена.

Витрати відображаються в повній сумі безпосередньо при здійсненні господарської операції, або ж на підставі систематичного і раціонального їх розподілу (наприклад, у вигляді амортизації ) протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди, пов'язані з використанням конкретного активу. Як тільки вигоди не відповідають або перестають відповідати визначенню їх як активу балансу, вони відразу списуються як витрати.

Доходи і витрати включаються до складу Звіту про фінансові результати згідно принципам нарахуванням і відповідності доходів і витрат. В зв'язку з цим доходи і витрати визначаються тоді , коли вони мають місце (а не тоді, коли отримуються або сплачуються грошові кошти) і відображаються в бухгалтерському обліку і фінансових звітах тих періодів, до яких вони відносяться. Окрім того, витрати на реалізацію продукції, товарів, робіт, послуг визнаються в звіті про фінансові

результати на підставі прямого зв'язку між ними та отриманими доходами.

Доходи, витрати, прибутки і збитки в звіті про фінансові результати визнаються за видами діяльності функціями і елементами операційних витрат.

Перш за все фінансові результати розподіляються за видами діяльності, внаслідок якої вони виникають, на прибутки (збитки) від звичайної та надзвичайної діяльності.

Звичайна діяльність – будь яка діяльність підприємства, а також операції, які забезпечують її, або виникаючі внаслідок здійснення такої діяльності.

Звичайна діяльність поділяється на операційну та іншу (інвестиційну, фінансову).

Операційна діяльність – це основна діяльність підприємства, та інші види діяльності, що не є інвестиційною та фінансовою діяльністю.

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

Інвестиційна діяльність – придбання та реалізація необоротних активів, а також фінансових інвестицій, які не є складовою еквівалентів грошових коштів.

Фінансова діяльність – діяльність, яка призводить до зміни розміру та складу власного та запозиченого капіталу підприємства.

Надзвичайна діяльність – операції, або події, що відрізняються від звичайних і не відбуваються часто або регулярно.

Призначення Звіту про фінансові результати полягає перш за все в визначенні чистого прибутку (збитку) звітного періоду. Послідовність розрахунку цього показника містить в собі наступні складові:

- чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товари, послуги);
- валовий прибуток (збиток);

- фінансовий результат від операційної діяльності;
- прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування;
- прибуток (збиток) від звичайної діяльності;
- чистий прибуток (збиток) звітнього періоду.

Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається як різниця між доходом (виручкою) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та відповідними податками, зборами, знижками.

Валовий прибуток (збиток) розраховується як різниця між чистим доходом (виручкою) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).

Фінансовий результат – прибуток (збиток) від операційної діяльності визначається як сума валового прибутку (збитку) іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат.

## **6. ЗВІТ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ**

Метою складання звіту про рух грошових коштів є надання користувачам фінансової звітності повної, правдивої та неупередженої інформації про зміни, що відбулися у грошових коштах підприємства та їх еквівалентах за звітній період.

Така інформація дає можливість оцінити:

- зміни в активах підприємства;
- фінансовий стан підприємства (ліквідність, стійкість, платоспроможність);
- маневреність з грошовими коштами;
- планування використання грошових коштів;
- достовірність складання Балансу та Звіту про фінансові результати.

Звіт про рух грошових коштів дозволяє відстежувати грошові потоки. Грошові потоки характеризують рух грошових коштів, які не можливо простежити при розрахунках фінансових результатів. Це амортизація, капітальні витрати, податки, штрафи, заборгованість, займи та авансові внески.

Класифікацію грошових коштів можна поділити за видами діяльності підприємства на операційну, інвестиційну, фінансову.

Звіт заповнюють у вигляді таблиці, яка складається з рядків та граф. Рядки поділені на розділи, які характеризують операційну, інвестиційну та фінансову діяльність.

Звіт заповнюється на основі прямого або непрямого методів.

Прямий метод засновано на аналізі руху грошових коштів по бухгалтерським рахункам підприємства. Цей метод дозволяє показати основні джерела надходження та напрямки руху грошових коштів; дає можливість зробити оперативні висновки відносно коштів для платежів по поточним зобов'язанням; встановлює взаємозв'язок між реалізацією та грошовою виручкою в звітному періоді.

Непрямий метод засновано на аналізі статей балансу та звіту про фінансові результати. Він дозволяє показати взаємозв'язок між різними видами діяльності підприємства; встановити зв'язок між чистим прибутком та змінами в активах підприємства за звітний період.

Якщо рух грошових коштів в результаті однієї операції включає суми, які належать до різних видів діяльності, то ці суми у звіті наводяться окремо у складі статей щодо відповідних видів діяльності.

Негрошові операції (отримання активів шляхом фінансової оренди; бартерні операції; придбання активів шляхом емісії акцій тощо) не включаються до звіту про рух грошових коштів.

У звіті про рух грошових коштів, складеному за прямим методом, рух грошових коштів у результаті операційної діяльності визначається за сумою надходжень від операційної діяльності та сумою витрачання на

операційну діяльність грошових коштів за даними записів їх руху на рахунках бухгалтерського обліку.

## **7. ЗВІТ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ**

Метою складання звіту про власний капітал є розкриття інформації про зміни в складі власного капіталу підприємства на протязі звітного періоду.

Підприємства у графах звіту про власний капітал, в яких зазначаються складові власного капіталу, наводять лише ті з них, які зазначені у балансі. У консолідованому звіті про власний капітал також наводиться інформація про зміни у власному капіталі в розрізі неконтрольованої частки.

Для забезпечення порівняльного аналізу інформації до річного звіту звіт про власний капітал підприємства додають звіт про власний капітал за попередній рік.

До власного капіталу належить частка в активах підприємства, які залишаються після зменшення його зобов'язань. Обов'язки перед кредиторами (О) та активи підприємства (А) є основою для розрахунку власного капіталу (К):

$$K = A - O \quad (2)$$

Для складання Звіту необхідно знати – вплив яких чинників приводять до зміни власного капіталу.

Звіт відображає суму чистого прибутку (збитку) зі звіту про фінансові результати, а також 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.



Також Звіт про власний капітал містить інформацію про суми виплат власникам (дивіденди), дані про спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу та відрахування до резервного капіталу. В ньому 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), 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.

## **8. ПРИМІТКИ ДО ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

Примітки до фінансової звітності – це окремі пояснення, які дозволяють деталізувати та пояснити окремі статті фінансової (бухгалтерської) звітності. Крім того, примітки дозволяють не складати окремі пояснення до кожного звіту.

Примітки річного звіту – це складний додаток до фінансової звітності, який заповнюється за встановленою формою. Має вигляд окремих таблиць, які відображають облік за основними засобами, доходами, витратами, резервами, запасами тощо.

Примітки показують як були розраховані статті окремих форм фінансової звітності; показують чинники, які вплинули на зміни в звітності; дозволяє зіставити звітність та дані синтетичного обліку. Крім кількісних показників в Примітках наводять інформацію в вигляді облікової політики, виправлення помилок попередніх звітних періодів, за якою первинною але переоціненою вартістю показані основні засоби,

перелік сум дебіторської заборгованості; доходи та витрати від надзвичайних подій та інші.

## **9. ВИПРАВЛЕННЯ ПОМИЛОК І ЗМІНИ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ**

В П(С)БО 6 “Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах” наведено класифікацію можливих помилок та методика їх виправлення.

Відповідно до стандарту виділяють такі можливі неточності в звітності: помилка, зміни облікової оцінки, зміни облікової політики, зміни явищ після дати балансу.

Помилка – ненавмисне перекручення фінансової інформації в результаті арифметичних або логічних помилок у облікових записах і розрахунках, недогляду в дотримуванні повноти обліку, неправильного представлення в обліку фактів господарської діяльності, наявності складу майна, вимог і зобов'язань, невідповідність записів даним обліку.

Для виправлення помилки необхідно: з'ясувати суть помилки; визначити порядок відображення в бухгалтерському обліку операції для виправлення помилки та, водночас, правильність її відображення; провести (у разі необхідності) коригування даних фінансової звітності.

Виправлення помилок у фінансовій звітності здійснюється у наступному порядку:

- виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх періодах, здійснюється коригуванням сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року;

- виправлення помилок, що відносяться до попередніх періодів, потребує повторного відображення відповідної порівняльної інформації у фінансовій звітності.

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

Наслідки зміни в облікових оцінках слід включати до тієї ж самої статті звіту про фінансові результати, яка раніше застосовувалась для відображення доходів або витрат, пов'язаних з об'єктом такої оцінки. Наслідки зміни облікових оцінок слід включати до звіту про фінансові результати в тому періоді, в якому відбулася зміна, а також і в наступних періодах, якщо зміна впливає на ці періоди.

Зміни в обліковій політиці можуть здійснюватися у випадках, якщо змінюються статутні вимоги або вимоги органу, що затверджує положення (стандарт) бухгалтерського обліку, або якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій чи операцій у фінансовій звітності підприємства.

Не вважається зміною облікової політики встановлення облікової політики для: подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій; подій або операцій, які не відбувалися раніше.

### **РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА:**

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку [електронний ресурс]. – режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.

3. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.

4. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.

5. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку затверджені наказом Міністерства фінансів

України від 29.12.2000 р. № 356.

6. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013р. № 433.

7. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами. Навч. посіб. – К: Центр учбової літератури, 2012.

8. Лень В.С. Фінансовий облік: навч. посіб./ В.С. Лень. – К.: ВЦ «Академія», 2011.

9. Лень В.С. Стандарти бухгалтерського обліку в Україні: навч. посіб./ В.С. Лень. – К.: Центр учбової літератури, 2009.

10. Лищиленко О.В. Фінансовий облік: Підручник. – 2-ге вид., перероб. і доп. – Київ: Вид-во «Центр навчальної літератури», 2008.

11. Онищенко Т., Мякота В., Клищенко Я., Басова І. Альбом бухгалтерських проводок. – 11-е вид., перероб. і доп. – Х.: Фактор, 2011.

12. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – 3-тє вид. допов. і перероб. – К.: Алерта, 2008.

13. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, М. І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 6-тє вид., перероб. і допов. – К. : Алерта, 2011.