

УДК 657.1:687.1

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ЗВІТІВ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ, ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ І РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ У ПРИМІТКАХ

НАТАЛІЯ ЯЦИШИН,
здобувач кафедри
бухгалтерського обліку
ДВНЗ «Київський національний
економічний університет
імені Вадима Гетьмана»

У статті здійснено порівняння порядку складання Звітів про рух грошових коштів і про власний капітал та Приміток до фінансової звітності за національними і міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. Надано рекомендації щодо вдосконалення порядку складання цих форм. Наведено класифікацію подій після дати балансу, показано їх вплив на фінансову звітність.

Ключові слова: фінансова звітність, рух грошових коштів, власний капітал, примітки, суттєвість.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Діяльність будь-якого господарюючого суб'єкта спрямована на отримання й оптимізацію прибутку. Для досягнення поставленого завдання підприємство змушене взаємодіяти із зовнішнім середовищем: налагоджувати ділові стосунки з постачальниками та покупцями, співпрацювати з фінансовими установами, знаходити порозуміння з контролюючими органами, заручитися підтримкою інвесторів та спонсорів. Для вирішення цих завдань господарюючий суб'єкт складає фінансову звітність, що містить інформацію про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період, і оприлюднює її. Саме оприлюднення форм фінансової звітності обумовлює необхідність достовірного й об'єктивного висвітлення економічної інформації та стандартизації їх подання. В умовах глобалізації світової економіки необхідним є відповідність національних положень складання фінансової звітності міжнародним положенням.

Аналіз літературних джерел свідчить про те, що методика формування фінансової звітності є актуальною для дослідження. Зокрема, її висвітлено в працях С. Голова [1], С. Адамик [2], І. Буфатіної [3], О. Коробко [4], Л. Нищенко [5], М. Лучка [6], в чис-

ленних підручниках та посібниках з бухгалтерського обліку вітчизняних і зарубіжних учених. Проте недостатньо уваги приділено сучасній проблематиці формування Звітів про рух грошових коштів, про власний капітал та Приміток до звітів.

Мета дослідження – розробка пропозицій щодо вдосконалення порядку складання Звіту про рух грошових коштів, Звіту про власний капітал і Приміток до звітів та їх гармонізації з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку; конкретизація переліку подій, які відбулися після дати балансу, за ознакою необхідності їх розкриття у фінансовій звітності.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Досліджуючи методику складання фінансової звітності, слід зазначити, що Баланс і Звіт про фінансові результати діяльності підприємства складають щокварталу і у повному обсязі – за рік. Звіт про рух грошових коштів і Звіт про власний капітал складають тільки у процесі формування річної фінансової звітності, вітчизняним законодавством складання цих звітів щокварталу не передбачено, що не відповідає рекомендаціям МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність».

Згідно з параграфом 8 МСБО 34 [7] **проміжний фінансовий звіт** має включати як мінімум такі компоненти:

- а)* стислий баланс;
- б)* стислий звіт про прибутки та збитки;
- в)* стислий звіт, у якому наведено:
 - всі зміни у власному капіталі або
 - зміни у власному капіталі, за винятком тих, які відбуваються в результаті капітальних операцій з власниками та виплат власникам;
- г)* стислий звіт про рух грошових коштів;
- д)* вибіркові пояснювальні примітки.

Звіт про рух грошових коштів підприємства – форма річної фінансової звітності, яка надає користувачам інформації підстави для оцінки спроможності підприємства генерувати грошові кошти, а також для оцінки його потреби в них. У Звіті відображують джерела отриманих підприємством готівкових і безготівкових коштів, напрями їх використання у звітному періоді, рух грошових коштів за звітний період залежно від виду діяльності (операційної, інвестиційної, фінансової).

Звіт про рух грошових коштів доповнює Баланс і Звіт про фінансові результати діяльності підприємства інформацією про зміни грошових коштів та їх еквівалентів за звітний рік.

Баланс відображує фінансовий стан підприємства на звітну дату, а Звіт про рух грошових коштів пояснює зміни в одному з найважливіших компонентів активу Балансу – грошових коштах та їх еквівалентах, а також зміни операційних активів і зобов'язань, які відбулися між звітними датами.

Звіт про фінансові результати надає інформацію про прибутки (збитки) за звітний період, які визначені порівнянням доходів і витрат, урахованих в обліку згідно з принципом нарахування, а Звіт про рух грошових коштів містить інформацію про отримані доходи і понесені витрати, що дає змогу визначити суму чистого грошового прибутку підприємства.

До грошових коштів у Звіті відносять готівкові кошти в касі, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання.

Еквівалентами грошових коштів є короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, вільно конвертовані у відомі суми грошових коштів, яким притаманний незначний ризик зміни вартості.

Надходження і вибуття грошових коштів та їх ек-

вівалентів позначає поняття *грошових потоків (руху коштів)*.

Звіт про рух грошових коштів підприємства згідно з МСБО 7 «Звіти про рух грошових коштів» можна скласти одним із двох методів: прямим чи непрямым, більше того, у п. 19 МСБО 7 перевагу віддано саме прямому методу [7]. Метод складання Звіту про рух грошових коштів згідно з П(С)БО 4 може бути тільки непрямий.

Аналізуючи інформаційні джерела, слід зазначити, що відмінність між методами складання досліджуваного Звіту залежить від способів організації технології облікового процесу і збирання та обробки облікової інформації на підприємстві. Застосування прямого методу потребує постійного накопичення даних про рух грошових коштів, узагальнення потрібних показників у аналітичному обліку. Непрямий метод ґрунтується на максимальному використанні вже підготовлених показників фінансових звітів – Балансу та Звіту про фінансові результати і мінімальному використанні даних первинних документів, облікових реєстрів, аналітичних і синтетичних рахунків бухгалтерського обліку.

Використання інформаційних систем і технологій в обліковій практиці підприємств дає змогу забезпечити збирання необхідних даних для складання Звіту про рух грошових коштів прямим методом. **Тому доцільно розширити можливості вибору підприємствами методу складання Звіту про рух грошових коштів і затверджувати в обліковій політиці або прямий, або непрямий метод.**

Метод складання Звіту про рух грошових коштів визначає порядок заповнення розділу I «Рух коштів у результаті операційної діяльності». Цей розділ містить дві частини:

1. Чистий грошовий прибуток (збиток).
2. Зміни в операційних активах і зобов'язаннях.

Прямий метод відрізняється від непрямого методикою визначення чистого грошового прибутку від операційної діяльності. За прямим методом чистий грошовий прибуток розраховують як різницю між отриманими операційними доходами і операційними витратами, включаючи сплачений податок на прибуток. Проте П(С)БО 4 не містить інформації щодо складу грошових потоків від операційної діяльності підприємства. Згідно з п. 14 МСБО 7 *прикладом грошових потоків* від операційної діяльності підприємства є [7]:

- надходження грошових коштів від продажу товарів та надання послуг;
- надходження грошових коштів від роялті, авторських гонорарів, комісійних, а також інший грошовий дохід;
- виплати грошових коштів постачальникам товарів та послуг;
- виплати грошових коштів працівникам та виплати за їх дорученням;
- надходження грошових коштів і виплати грошових коштів страхової компанії за премії та позови, ануїтети й інші виплати за полісами;
- виплати грошових коштів або компенсація податків на прибуток, якщо вони конкретно не ототожнюються з фінансовою або інвестиційною діяльністю;
- надходження і виплати грошових коштів за контрактами, укладеними для дилерських або торговельних цілей.

За **непрямим методом** чистий грошовий прибуток визначають коригуванням суми чистого прибутку за рік за даними Звіту про фінансові результати на негрошові потоки, причому негрошові витрати додають (амортизацію необоротних активів, нараховані несплачені витрати, збиток від нереалізованих курсових різниць), а негрошові доходи віднімають (нараховані неотримані доходи, прибуток від нереалізованих курсових різниць, дохід від визнання частки підприємства в чистому прибутку асоційованої компанії).

Суму чистих грошових коштів, отриманих (сплачених) внаслідок операційної діяльності за прямим і непрямим методами, визначають додаванням до чистого грошового прибутку змін в операційних активах і зобов'язаннях. Для розрахунку зміни в операційних активах або зобов'язаннях порівнюють залишки за відповідними рахунками на кінець і початок періоду. Виявлений у результаті такого порівняння приріст активів або зменшення зобов'язань свідчить про вибуття грошових коштів, а зменшення активів або зростання зобов'язань є ознакою надходження грошових коштів унаслідок операційної діяльності.

Рух коштів внаслідок інвестиційної та фінансової діяльності (відповідно розділи II і III Звіту) визначають тільки прямим методом.

За статтею «Вплив змін обмінного курсу на грошові кошти та їх еквіваленти» визначають нереалізований результат переоцінки іноземної валюти.

Чистий приплив (відплив) грошових коштів та їх еквівалентів дорівнює сумі таких статей [7, с. 127]:

- чисті грошові кошти, отримані (сплачені) внаслідок операційної діяльності;
- чисті грошові кошти, отримані (сплачені) внаслідок інвестиційної діяльності;
- чисті грошові кошти, отримані (сплачені) внаслідок фінансової діяльності;
- вплив змін обмінного курсу на грошові кошти та їх еквіваленти.

Грошові кошти та їх еквіваленти на кінець року визначають додаванням сум за статтями:

- чистий приплив (відплив) грошових коштів та їх еквівалентів;
- грошові кошти та їх еквіваленти на початок року.

Аналізуючи методику складання Звіту про рух грошових коштів, С. Голов зазначає відмінності між національними і міжнародними стандартами за такими критеріями: форматом звіту, методами складання звіту, подання інформації про відсотки і дивіденди, подання інформації щодо податку на прибуток [1, с. 186]. Погоджуючись з автором, слід зауважити, що ці відмінності зумовлені відсутністю у вітчизняному законодавстві альтернативи непрямому методу складання Звіту про рух грошових коштів.

Уточнені внаслідок проведеного дослідження методичні аспекти складання Звіту про рух грошових коштів узагальнено на рис. 1.

Звіт про власний капітал вітчизняні підприємства складають за методикою, наведеною в П(С)БО 5 [8, с. 128–131]. Окремого міжнародного стандарту, присвяченого цьому фінансовому звіту, немає. Загальні рекомендації щодо його формування містить МСБО 1 «Подання фінансових звітів» [7].

Звіт про власний капітал підприємства – це форма річної фінансової звітності, яка відображає зміни та рух капіталу за звітний рік. Звіт доповнює інформацію про фінансовий стан підприємства та зміни між датами балансу, яку надано в Балансі та Звіті про фінансові результати. Крім вказаних фінансових звітів інформацію для складання Звіту про власний капітал можна отримати з установчих документів та свідоцтв про реєстрацію випуску акцій.

Для порівняння до Звіту про власний капітал за звітний рік додають Звіт про власний капітал за попередній рік.



Рис. 1. Схема подання інформації у Звіті про рух грошових коштів

Зміни у власному капіталі підприємства згідно з П(С)БО 5 відбуваються за рахунок змін облікової політики, виправлення помилок, переоцінки активів (основних засобів, незавершеного будівництва, нематеріальних активів), чистого прибутку (збитку) за звітний період, розподілу прибутку (виплати дивідендів власникам, спрямування прибутку до статутного капіталу, відрахування до резервного капіталу), внесків учасників (внесків до капіталу, погашення заборгованості з капіталу), вилучення з капіталу (викуп акцій, перепродаж викуплених акцій, анулювання викуплених акцій, вилучення частки в капіталі, зменшення номінальної вартості акцій), інших змін у капіталі (списання невідшкодованих збитків, безкоштовно отримані активи) [8, с. 130–131].

Слід зазначити, що положеннями МСБО 1 не регламентовано безпосередню побудову Звіту про власний капітал, але передбачено значно ширший, ніж у П(С)БО 5, перелік його компонентів. Зокрема, п. 99 МСБО 1 містить чітку вимогу розкриття у Звіті про

власний капітал інформації щодо всіх доходів та витрат суб'єкта господарювання, визнаних прямо у власному капіталі, таких як дооцінка та уцінка, певні курсові різниці, прибутки або збитки від переоцінки доступних для продажу фінансових активів і відповідні суми поточного податку та відстроченого податку на прибуток [7].

Досліджуючи відповідність положень національних і міжнародних облікових стандартів стосовно методики складання Звіту про власний капітал, С. Голов, крім висвітлених вище розбіжностей, до суттєвих недоліків П(С)БО 5 відносить його вимогу доповнювати річний звіт Звітом про власний капітал за попередній рік [1, с. 186]. Рекомендована міжнародними стандартами форма звіту містить інформацію як за попередній, так і за звітний періоди, що забезпечує дотримання якісної характеристики зіставності інформації фінансових звітів.

За результатами проведеного дослідження нами **рекомендовано розширити перелік причин змін у**

власному капіталі вітчизняних підприємств з урахуванням положень міжнародних стандартів. Згідно з МСБО 1 цей фінансовий звіт має містити статті, що розкривають інформацію стосовно змін у власному капіталі підприємства, що відбулися за рахунок:

1) коригування облікової політики та виправлення помилок (при виправленні помилок обов'язково враховують вплив податку на прибуток);

2) чистих доходів (збитків), визнаних безпосередньо у складі власного капіталу, а саме: результатів переоцінки основних засобів та нематеріальних активів, результатів переоцінки фінансових інвестицій, урахованих за справедливою вартістю і доступних для продажу, результатів переоцінки операцій хеджування; накопичених курсових різниць; відстрочених податків;

3) прибутку (збитку) за рік;

4) емісії акцій;

5) власних акцій, що викуплені в акціонерів;

6) об'єднання компаній;

7) дивідендів, за якими прийнято рішення щодо сплати.

Статті Звіту доцільно наводити у розрізі статутного капіталу, резервних та інших фондів підприємства, нерозподіленого прибутку і всього власного капіталу.

Залишок власного капіталу підприємства на кінець року визначають додаванням до скоригованого залишку власного капіталу на початок року суми доходів (збитків), визнаних за рік; суми внесків до зареєстрованого статутного капіталу за мінусом викуплених власних акцій плюс продані власні акції плюс (мінус) сума власного капіталу, отримана внаслідок об'єднання компаній, мінус дивіденди, за якими прийнято рішення щодо сплати.

Примітки до фінансової звітності є важливим компонентом. Саме вони містять додаткову інформацію для розкриття й уточнення суми, суті та класифікації операції, методичних підходів до оцінки і визнання в обліку та розкриття у фінансових звітах операції, до якої вона відноситься. Слід зауважити, що ні національні, ні міжнародні облікові стандарти не містять повного докладного переліку приміток до фінансової звітності підприємства. В Україні Примітки до фінансової звітності складають, керуючись наказом Міністерства фінансів України «Про примітки до річної фінансової звітності» від 29.11.2000 р. № 302 [9].

Згідно з П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» у Примітках слід розкривати облікову політику, інформацію, не наведену у фінансових звітах, але обов'язкову за стандартами, та інформацію, що містить додатковий аналіз статей звітності, потрібний для забезпечення її достовірності й доречності [8, с. 105].

МСБО 1 «Подання фінансових звітів» містить більш конкретні рекомендації щодо складу Приміток до фінансової звітності. Згідно з п. 105 МСБО 1 у Примітках інформацію наводять у такому порядку [7]:

- зазначення відповідності МСФЗ;

- виклад застосованої облікової політики;

- підтвердна інформація щодо статей, поданих безпосередньо у Балансі, Звіті про прибутки та збитки, Звіті про зміни у власному капіталі та Звіті про рух грошових коштів, у тому порядку, в якому подано кожний звіт та кожний рядок;

- розкриття іншої інформації, включаючи:

- непередбачені зобов'язання та невизнані контрактні зобов'язання;

- розкриття нефінансової інформації, наприклад цілі та політики управління фінансовими ризиками суб'єкта господарювання.

Спільними для національних і міжнародних облікових стандартів щодо Приміток до фінансової звітності є такі правила:

- ◆ Примітки до фінансової звітності складають на основі даних синтетичного та аналітичного бухгалтерського обліку підприємства;

- ◆ у Примітках розкривають інформацію про склад активів і пасивів, доходів та витрат, а також основні принципи і методи облікової політики підприємства та її зміни протягом звітного періоду, іншу інформацію, не наведену безпосередньо у фінансових звітах, розкриття якої є обов'язковим за обліковими стандартами.

З метою забезпечення відповідності нормам МСФЗ Примітки до фінансових звітів підприємства доцільно класифікувати за змістом на такі групи:

1. Облікова політика.

2. Характеристика економічного середовища, в умовах якого підприємство здійснювало свою діяльність, що містить опис економічного середовища, в умовах якого функціонує підприємство; вплив цих умов на фінансовий стан та результати діяльності.

3. Розкриття інформації щодо переходу на нові та переглянуті стандарти із зазначенням дати переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності, наведенням переліку стандартів і тлумачень, які застосовуються підприємством або можуть бути застосовані надалі, визначенням впливу на облікову політику підприємства. Доцільно також розкривати відомості стосовно узгодження власного капіталу та прибутків або збитків у фінансовій звітності за попередні періоди з його власним капіталом та прибутками або збитками, розрахованими за міжнародними стандартами фінансової звітності. Крім того, слід наводити пояснення щодо кожної статті річних Балансу і Звіту про фінансові результати, якщо застосування міжнародного стандарту фінансової звітності внесло суттєві зміни у фінансові звіти.

4. Деталізація та аналіз статей Балансу, Звіту про фінансові результати, Звіту про рух грошових коштів необхідні для забезпечення зрозумілості та доречності інформації у фінансових звітах.

5. Інформація, не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але обов'язкова за стандартами. Зокрема, подання інформації за звітними сегментами, розкриття підходів до управління фінансовими ризиками (валютним, процентним, аналіз фінансових активів і зобов'язань за строками погашення), розкриття підходів до управління капіталом, деталізація потенційних зобов'язань підприємства. Слід також наводити довідкову інформацію щодо обліку операцій хеджування, справедливої вартості фінансових інструментів, операцій з пов'язаними сторонами, перелік основних дочірніх та асоційованих компаній, інформацію щодо об'єднання компаній, подій після дати балансу, про аудитора та аудиторський висновок.

Слід зазначити такий потенційний компонент приміток, розкриттю яких у фінансовій звітності присвячено П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» та МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки», як події після дати балансу підприємства, що відбуваються між датою балансу і датою затвердження керівництвом фінансової звітності, підготовленої до оприлюднення, та ті, які вплинули або можуть вплинути на фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства, а отже, можуть потребувати коригування певних статей або розкриття інформації про ці події у примітках до фінансових звітів [7; 8].

Події, що відбуваються після дати балансу, за їх впливом на фінансову звітність і згідно з національними і міжнародними обліковими стандартами слід розподіляти на такі групи:

- ✓ події, що спричиняють внесення змін і виправлень у фінансову звітність, підготовлену до оприлюднення;
- ✓ події, які розкривають у примітках до фінансової звітності;
- ✓ події, які не потребують коригувань фінансової звітності.

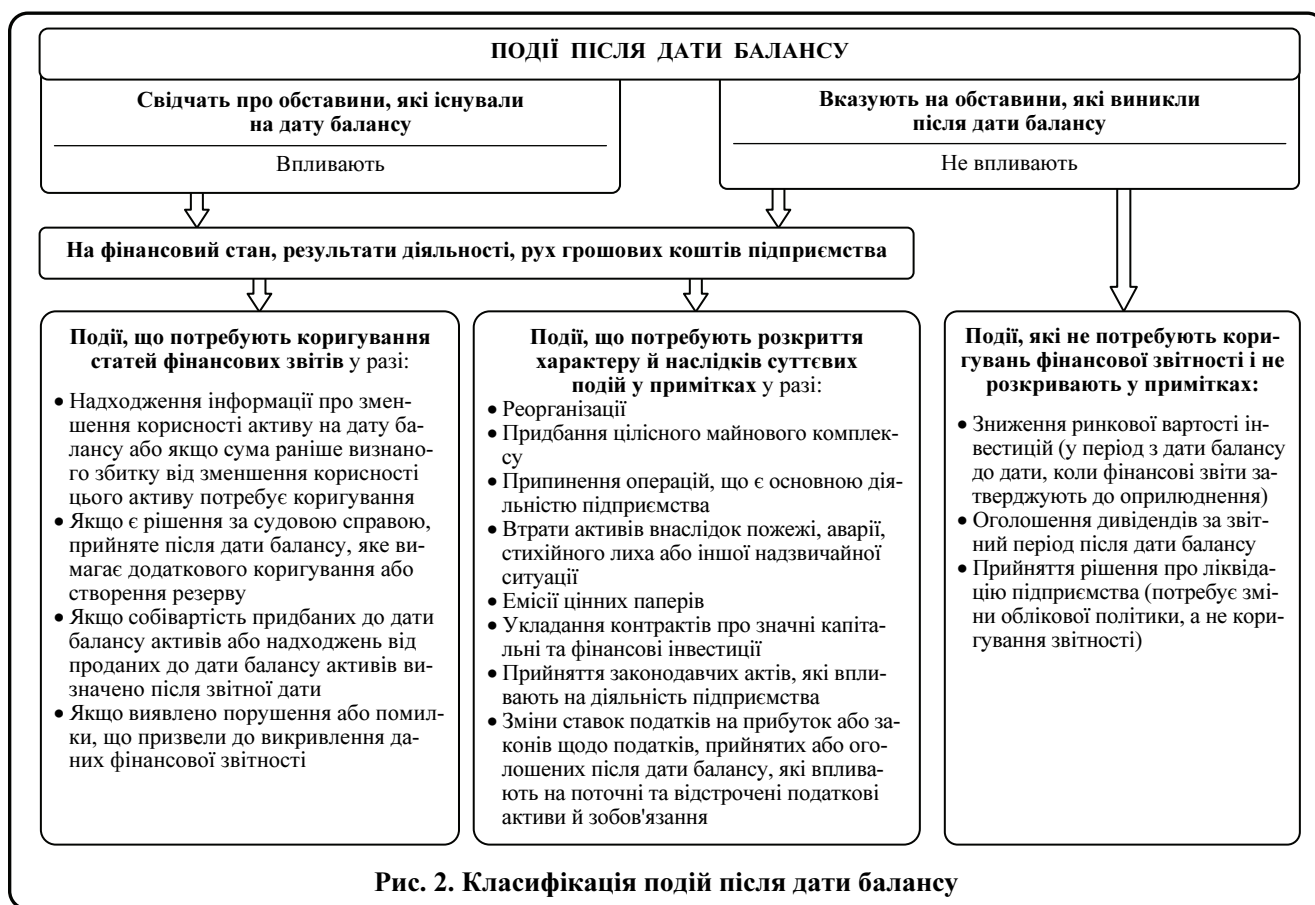
Класифікацію подій після дати Балансу наведено на рис. 2.

Коригування статей фінансової звітності здійснюються для врахування подій після дати балансу, які надають додаткову інформацію про умови, що існували на звітну дату. Коригування статей активів і зобов'язань виконують сторнуванням або додатковими записами в обліку звітного періоду. Ці коригування відображують уточнення оцінки відповідних статей внаслідок подій після дати балансу. Коригуванню підлягають суми, зазначені у фінансових звітах, або визнаються раніше не визнані статті для відображення таких подій після дати балансу, якщо:

- отримано інформацію про зменшення корисності активу на дату балансу або сума раніше визнаного збитку від зменшення корисності цього активу потребує коригування;
- є рішення за судовою справою, прийняте після дати балансу, яке потребує додаткового коригування або створення резерву;
- собівартість придбаних до дати балансу активів або надходжень від проданих до дати балансу активів визначено після звітної дати;
- виявлено порушення або помилки, що призвели до викривлення даних фінансової звітності.

Коригування слід здійснювати керуючись *принципом суттєвості*. Суттєвість залежить від обсягу статті та суми помилки, яка допускається в сумі статті фінансового звіту, а також ступеня точності, який вимагається під час оцінки суми статей фінансового звіту. Коригування суттєвих помилок у фінансових звітах підприємства здійснюється в обов'язковому порядку, несуттєвих – відповідно до облікової політики.

При визначенні суттєвості помилкову суму за статтею Балансу порівнюють з відповідними його складовими частинами, тобто з відповідним елемен-



том чи класом активів, зобов'язань або із сумою власного капіталу. Поріг суттєвості окреслюють в обліковій політиці підприємства. Як правило, суттєвою вважається сума, що становить один або більше одного відсотка відповідної базової суми.

Помилкову суму за статтею Звіту про фінансові результати порівнюють з відповідними його складовими. Крім того, у статтях Звіту всі суми для порівняння наводять з урахуванням впливу податку на прибуток.

Коригування відображують у балансі за поточною датою (у день фактичного здійснення запису).

Не потребують коригування статей фінансових звітів події, що відбуваються після дати балансу і вказують на умови, які виникли після цієї дати. 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.

Не здійснюють коригування сум, наведених у фінансових звітах, і не розкривають інформацію у примітках стосовно подій, які вказують на обстави-

ни, що виникли після дати балансу, у разі:

✓ зниження ринкової вартості інвестицій (у період з дати балансу до дати, коли фінансові звіти затверджують до оприлюднення);

✓ оголошення дивідендів за звітний період після дати балансу;

✓ прийняття рішення про ліквідацію банку (потребує зміни облікової політики, а не коригування звітності).

Слід окреслити питання регулювання відмінностей у вимогах щодо розкриття у фінансовій звітності змін в обліковій політиці і помилок, викладених у П(С)БО 6 та МСБО 8. Докладний перелік зазначених відмінностей наведено у монографії С. Голова [1, с. 188–189], де йдеться насамперед про відсутність у національних стандартах вимоги ретроспективного перерахунку у фінансових звітах попередніх періодів змін облікової політики і наслідків виправлення помилок. Варто зазначити, що зазначені розбіжності врегульовано змінами до П(С)БО 6, внесеними наказом Міністерства фінансів України від 25.05.2009 р. № 1125 [8, с. 132–133].

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження питань формування окремих форм фінансової звітності підприємства дає змогу сформулювати низку висновків науково-прикладного характеру, які підтверджують вирішення завдань відповідно до поставленої мети.

1. На основі тематичного аналізу інформації з вітчизняних і зарубіжних літературних джерел доведено необхідність подальшої гармонізації національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку з міжнародними стандартами для формування Звіту про рух грошових коштів, Звіту про власний капітал, Приміток до фінансової звітності. Побудова сучасної облікової системи, спрямованої на збір, обробку і розкриття у фінансовій звітності підприємства зрозумілої, достовірної, доречної й зіставної інформації, обумовлює необхідність адаптації методики складання фінансової звітності до норм МСФЗ.

2. Опрацювання методики формування Звіту про рух грошових коштів за вітчизняними і міжнародними стандартами виявило відсутність у вітчизняному законодавчому полі вимоги щоквартального його подання і можливості застосування прямого методу його складання, що суперечить МСФЗ. Доведено доцільність розширити можливості вибору підприємствами методу складання Звіту про рух грошових коштів і затверджувати в обліковій політиці або прямий, або непрямий метод. Використання інформаційних систем і технологій в обліковій практиці підприємств дає можливість забезпечити збирання необхідних даних для складання Звіту про рух грошових коштів прямим методом.

3. За результатами проведеного дослідження обґрунтовано доцільність розширення переліку причин змін у власному капіталі і відповідно статей Звіту про власний капітал за рахунок повного розкриття інформації щодо чистих доходів (збитків), визнаних безпосередньо у складі власного капіталу, а саме: результатів переоцінки основних засобів і нематеріальних активів, результатів переоцінки фінансових інвестицій, урахованих за справедливою вартістю і доступних для продажу, результатів переоцінки операцій хеджування; накопичених курсових різниць; відстрочених податків, що відповідає положенням міжнародних стандартів.

4. На основі вивчення інформації з фахових джерел щодо Приміток до фінансової звітності підприємства уточнено їх класифікацію за змістом. Обґрунтовано необхідність їх поділу на такі класифікаційні групи: облікова політика; характеристика економічного середовища, в умовах якого підприємство провадило свою діяльність; розкриття інформації щодо переходу на нові та переглянуті міжнародні стандарти; деталізація та аналіз статей Балансу, Звіту про фінансові результати, Звіту про рух грошових коштів; інформація, не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але обов'язкова за стандартами. Такий підхід до розкриття інформації у Примітках відповідає МСФЗ і забезпечує зростання корисності інформації, відображеної у фінансовій звітності.

5. Порівняння вимог вітчизняних і міжнародних стандартів щодо розкриття у фінансовій звітності інформації стосовно подій, які відбулися після дати балансу, але стосуються безпосередньо звітного періоду, дало змогу систематизувати вказані події за ознакою необхідності розкриття даних у звітності: події, за якими слід коригувати статті фінансових звітів; події, які підлягають розкриттю у Примітках; події, які визнаються у поточному обліку. Такий підхід, а також застосування порогу суттєвості при визначенні необхідності внесення виправлень у фінансові звіти розширить сферу застосування професійного судження в обліковій справі для прийняття рішень.

ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА

1. **Голов С.Ф.** Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія / С.Ф. Голов. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.

2. **Адамик С.В.** Податкові розрахунки і звітність у системі бухгалтерського обліку: організація та методи-

ка здійснення (на прикладі торгівельних підприємств західного регіону України): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит / С.В. Адамик. – Тернопіль, 2003. – 20 с.

3. **Буфатіна І.В.** Інформаційні та методичні засади формування і аналізу фінансових звітів підприємств: дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит / І.В. Буфатіна. – К., 2002. – 267 с.

4. **Коробко О.М.** Бухгалтерська фінансова звітність: методологія складання і практика використання: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит / О.М. Коробко. – К: КНУ імені Тараса Шевченка, 2003. – 20 с.

5. **Нищенко Л.П.** Гармонізація бухгалтерського обліку та фінансової звітності України з міжнародними стандартами: дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит / Л.П. Нищенко. – К.: КНУ імені Тараса Шевченка, 2008 – 20 с.

6. **Лучко М.Р.** Консолідована фінансова звітність: системний підхід до побудови та розвитку: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук: спец. 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит / М.Р. Лучко. – К: КНЕУ, 2008. – 32 с.

7. **Міжнародні** стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>

8. **Компас** бухгалтера: План рахунків і П(С)БО: метод. посіб. серії «Бібліотека «Баланс». – Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2010. – 288 с.

9. **Про примітки** до річної фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.2000 р. № 302 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>

В статье осуществлено сравнение порядка составления Отчетов о движении денежных средств, о собственном капитале и Примечаний к финансовой отчетности по национальным и международным стандартам бухгалтерского учета. Даны рекомендации по совершенствованию порядка составления этих форм. Приведена классификация событий после отчетной даты, показано их влияние на финансовую отчетность.

Ключевые слова: финансовая отчетность, движение денежных средств, собственный капитал, примечания, существенность.

This article presents the comparison of the reporting of cash flows and of changes in equity and notes to financial statements for national and international accounting standards. Recommendations for improvement of the preparation of the above forms of financial reporting. The classification of events after the balance sheet date, their impact on the financial statements.

ДО УВАГИ АВТОРІВ!

Журнал

“БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І АУДИТ”

визнано Вищою атестаційною комісією України

професійним виданням з бухгалтерського обліку та аудиту

(постанова Президії ВАК України від 22.12.2010 р. № 1-05/8)

Відповідно до постанови Президії ВАК України журнал підвищує вимоги до відбору наукових статей до друку

