

РІЧНА ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА

ВАЛЕРІЙ ПАРХОМЕНКО,
Заслужений економіст
України, канд. екон. наук,
академік АЕНУ

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» всі підприємства та організації повинні на основі даних бухгалтерського обліку складати і подавати як річну, так і квартальну фінансову (бухгалтерську) звітність.

Річна звітність складається з **Балансу, Звіту про фінансові результати, Звіту про рух грошових коштів, Звіту про власний капітал, Приміток до річної фінансової звітності і Додатка до них (форми № 1, 2, 3, 4, 5, 6)**; квартальна звітність складається лише з Балансу і Звіту про фінансові результати (форми № 1 і № 2).

Суб'єкти малого підприємництва мають подавати як річний, так і квартальний фінансовий (бухгалтерський) звіт, що складається з **Балансу і Звіту про фінансові результати (форми № 1-м і № 2-м)**.

За 2010 рік фінансова звітність має також бути подана органу державної податкової служби підприємствами (крім банків та інших фінансових установ), які отримали у 2010 р. дохід (без ПДВ) від будь-якої діяльності (тобто від основної діяльності, від інвестиційної, фінансової та іншої операційної діяльності, а також від надзвичайних подій) більше 100 млн грн.

Подання фінансової звітності супроводжується листом за підписом керівника підприємства або його заступника, в якому зазначають перелік форм фінансової звітності та інших матеріалів (пояснень, розшифровок тощо) і обсяг (кількість сторінок).

У рядках фінансової звітності, які не мають показників, ставиться прочерк. Проте підприємства можуть самостійно виготовляти бланк звітності, зберігаючи нумерацію рядків типових форм звітності, не заносючи до них ті статті, показники яких у підприємства відсутні (наприклад, для торговельних підприємств цілком нехарактерними (безпоказниковими) будуть статті у рядках 110, 120, 130 Балансу, а для

Показники річної бухгалтерської звітності складаються наростаючим підсумком з початку звітного року за січень – грудень.

Річна фінансова звітність подається підприємствами не пізніше 20 лютого наступного за звітним року. Конкретні терміни подання фінансової звітності підприємству встановлює власник або орган, до сфери управління якого належить підприємство.

Фінансова звітність має подаватися власникам або органам, у сфері управління яких перебуває підприємство, трудовим колективам (на їх вимогу) та органам фінансової статистики. Річна фінансова звітність має подаватися не пізніше 1 червня державному реєстратору в обсязі Балансу та Звіту про фінансові результати.

підприємств, які створені не у формі акціонерного товариства, – розділ III Звіту про фінансові результати).

Конкретні уніфіковані формати фінансової звітності разом із вказівками щодо їх заповнення затверджено наказами Міністерства фінансів України.

При складанні річного фінансового звіту за 2010 р. не застосовується Положення (стандарт) бухгалтерського обліку (далі – ПБО) 22 «Вплив інфляції», оскільки макроекономічна ситуація за останні три роки (2008 – 2010) за кумулятивним індексом інфляції не досягла параметрів, наявність яких викликала б необхідність коригування показників звітності (п. 4 ПБО 22).

Фінансова звітність суб'єктами малого підприємництва та представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності складається у тисячах гривень з одним десятковим знаком, усіма іншими підприємствами й організаціями – у тисячах гривень без десяткових знаків, крім розділу III Звіту про фінансові результати (ф. № 2), вартісні показники якого складаються у гривнях і копійках.

Кожну форму фінансової звітності підписують керівник підприємства і головний бухгалтер. Звіт суб'єкта малого підприємництва, який складається з Балансу і Звіту про фінансові результати, передбачає один підпис керівника підприємства і головного бухгалтера після показників про фінансові результати.

У річній фінансовій звітності підприємства зобов'язані наводити показники за попередній рік. Для цього за минулий та звітний роки подаються ті форми, в яких вміщено показники тільки за один рік.

У випадках, передбачених нормативно-правовими актами, складається окремий баланс. Для його складання дані первинних документів про господарські операції філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів, виділених підприємством (юридичною особою) на окремий баланс, а також про господарські операції, які відповідно до законодавства підлягають відображенню в окремому балансі (операції з довірчого управління, операції із спільної діяльності без створення юридичної особи), заносяться до окремих (відкритих для цього відокремленого підрозділу або для відображення господарських операцій з певної діяльності підприємства) реєстрів бухгалтерського обліку. За даними окремих реєстрів бухгалтерського обліку складаються окремий баланс і відповідні форми фінансової звітності щодо зазначених господарських операцій. Показники окремого балансу і відповідних форм фінансової звітності включаються до балансу і відповідних форм фінансової звітності юридичної особи.

Показники річної фінансової звітності мають підтверджуватися проведенням обов'язкової інвентаризації активів, капіталу, забезпечень і зобов'язань.

За наявності у підприємства відповідних показників у **формах фінансової звітності** вписуються і заповнюються такі рядки:

у **формі № 1** – рядок 055 «Справедлива (залишкова) вартість інвестиційної нерухомості»; рядок 056 «Первісна вартість інвестиційної нерухомості»; рядок 057 «Знос інвестиційної нерухомості»; рядок 065 «Гудвіл»; рядок 231 «у т.ч. в касі»; рядок 275 «IV. Необоротні активи та групи вибуття»; рядок 415 «Сума страхових резервів»; рядок 416 «Сума часток перестраховиків у страхових резервах»; рядок 417

«Залишок сформованого призового фонду, що підлягає виплаті переможцям лотереї»; рядок 418 «Залишок сформованого резерву на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї»; рядок 605 «Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу»;

у **формі № 2** – рядок 061 «у т.ч. дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності»; рядок 091 «у т.ч. витрати від первісного визнання біологічних активів сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності»; рядок 176 «у т.ч. прибуток від припиненої діяльності та/або прибуток від переоцінки необоротних активів та групи вибуття унаслідок припинення діяльності»; рядок 177 «у т.ч. збиток від припиненої діяльності та/або збиток від переоцінки необоротних активів та групи вибуття унаслідок припинення діяльності»; рядок 185 «Дохід з податку на прибуток від звичайної діяльності»; рядок 226 «Забезпечення матеріального заохочення»;

у **формі № 1-м** – рядок 275 «IV. Необоротні активи та групи вибуття»; рядок 605 «Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу»; рядок 665 «Прострочені зобов'язання з оплати праці»;

у **формі № 2 -м** – рядок 140 «Собівартість реалізованих товарів»; рядок 195 «Забезпечення матеріального заохочення»; рядок 201 «Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та від зміни вартості поточних біологічних активів»; рядок 202 «Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та від зміни вартості поточних біологічних активів»;

у **консолідованій фінансовій звітності**:

у **формі № 1** - рядок 075 «Гудвіл при консолідації»; рядок 375 «Накопичена курсова різниця»; рядок 385 «Частка меншості»;

у **формі № 2** – рядок 215 «Частка меншості»;

у **формі № 4** – графа 10.1 «Накопичена курсова різниця»; рядок 280 «Інші зміни».

При заповненні статей **БАЛАНСУ (форми № 1 і № 1-м)** у звітному році необхідно забезпечити від-

повідність показників вступного сальдо (графі 3) трансформації, що мала місце на підприємстві. Тут слід врахувати, зокрема, організаційно-структурні зміни підприємства (вибуття, приєднання частин, структурних підрозділів, філій підприємства), що відбулися станом на 1 січня звітного року, виправлення таких виявлених у звітному році помилок за минулі роки, які впливають на величину нерозподіленого прибутку (непокритего збитку). Отже, у графі 3 «На початок року» Балансу наводиться скоригована на зазначені зміни величина відповідної статті Балансу станом на 31 грудня попереднього року, а в графі 4 Балансу – показник (сальдо) відповідного рахунку (субрахунку) бухгалтерського обліку станом на кінець звітного року.

Слід взяти до уваги, що в рядках 035 і 055 довгострокові біологічні активи та інвестиційна нерухомість показуються у сумі, що складається з суми їх справедливої вартості (щодо активів, які обліковуються за справедливою вартістю) та залишкової вартості (щодо тих активів, які обліковуються за первісною вартістю). Такий алгоритм порівняння цих показників передбачено для форм № 1 і № 5. Доречно нагадати, що довгострокові біологічні активи та інвестиційна нерухомість, які обліковуються за справедливою вартістю, амортизації не підлягають.

У статтях «Нематеріальні активи», «Довгострокові біологічні активи», «Інвестиційна нерухомість» і «Основні засоби» наводяться первісна і залишкова вартість відповідних необоротних активів та накопичений знос (амортизація) за період з початку експлуатації. Облік необоротних активів ведеться за інвентарними об'єктами. Згідно з Інструкцією по інвентаризації, затвердженій наказом Мінфіну України від 11.08.94 р. № 69, при виявленні інвентаризаційною комісією (робочою чи постійно діючою) придатних для використання об'єктів основних засобів, залишкова вартість яких у бухгалтерському обліку дорівнює нулю, комісією має бути у протоколі результатів інвентаризації зазначено пропозицію про визначення справедливої та ліквідаційної вартості таких об'єктів. Така пропозиція набуде розпорядчого характеру після затвердження її (протоколу) керівником підприємства.

При цьому згідно з ПБО 7 «Основні засоби» із змінами, затвердженими наказом Мінфіну України від 22.11.2004 р. № 731, щодо основних засобів з нульовою залишковою вартістю, які продовжують ви-

користуватися (тобто відповідають критеріям визнання активом), інвентаризаційною комісією має бути обов'язково прийнято рішення про конкретний показник ліквідаційної вартості. Визначення ліквідаційної вартості поставить питання про зміни фінансових результатів. Якщо нарахована у звітному році амортизація призвела до нульової залишкової вартості, то на її суму, але не більше від установленої величини ліквідаційної вартості, коригуються (сторнуються) записи про витрати і знос поточного (звітного) року. Якщо ж утворення залишкової нульової вартості пов'язано з нарахуванням амортизації у попередніх роках, то на суму, не більшу за встановлену величину ліквідаційної вартості, коригується знос основних засобів у кореспонденції з кредитом рахунку 44.

Утворення залишкової нульової вартості необоротних активів є наслідком невиконання п. 4 ПБО 7, за яким вартість, яка амортизується, – це первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості. Ліквідаційна вартість – це сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство може отримати від реалізації, ліквідації після закінчення строку корисного використання (експлуатації) за вирахуванням витрат, пов'язаних із продажем (ліквідацією) таких об'єктів. Якщо переглядається (переоцінюється) первісна вартість основних засобів, то природним є також заміна ліквідаційної вартості. Не встановлення ліквідаційної вартості призводить до необгрунтовано завищеної річної суми амортизації або виробничої ставки амортизації та як наслідок до викривлень даних про стан майна і звіту про фінансові результати. **Встановлення «під гребінку» нульової вартості необоротних активів у наказі про облікову політику є ознакою порушення, зокрема ПБО 7. ПБО 7 не дає підприємствам права як не визначати ліквідаційну вартість, так і визначати її «трафаретно». Комісія, яка оформлює введення в експлуатацію об'єкта основних засобів, має зазначати в акті введення в експлуатацію конкретного об'єкта його ліквідаційну вартість.**

ПБО 7 і ПБО 8 дозволяють підприємствам завищення сум попередніх дооцінок об'єкта необоротних активів над сумою попередніх уцінок їх залишкової вартості відносити на збільшення нерозподіленого прибутку не тільки при вибутті об'єкта необоротних активів, а й щомісяця, щокварталу або раз на

рік. При цьому здійснюється запис за дебетом субрахунку 423 «Дооцінка активів» і кредитом рахунку 44. Обрання варіанта приєднання сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку потребуватиме налагодження відповідної системи аналітичного обліку. Сума, що підлягатиме списанню щомісяця (щокварталу, раз на рік), визначається пропорційно до нарахованої амортизації за місяць (квартал, рік) по відповідних об'єктах необоротних активів. Відомості про суму перевищення попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок об'єкта, що вже включені до складу нерозподіленого прибутку, мають щомісяця (щокварталу, раз на рік) заносяться до реєстрів аналітичного обліку необоротних активів (інвентарних карток обліку основних засобів, інвентарних карток обліку нематеріальних активів тощо).

Обрання періодичності (періоду) зарахування сум дооцінки необоротних активів до складу нерозподіленого прибутку визначається обліковою політикою підприємства. Методичні рекомендації щодо оформлення облікової політики повідомлені листом Міністерства фінансів України від 21.12.2005 р. № 31-34000-10-5/27793 і Положенням 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, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2006 р. № 1213. Облікова політика визначається на основі Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ПБО та інших нормативно-методичних документів з бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Зазначеним Законом *облікова політика* визначена як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Одноваріантні принципи, методи і процедури до облікової політики підприємства не включаються як такі, що є імперативними (тобто такими, що безумовно мають виконуватися підприємством, оскільки такий єдиний варіант передбачено в нормативно-правових документах). Якщо з деяких питань нормативно-методичними документами з бухгалтерського обліку не встановлені методи і процедури ведення бухгалтерського обліку, то підприємство самостійно вирішує питання виходячи із загальних ос-

нов Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ПБО, Плану рахунків та інших чинних нормативно-методичних документів з бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Для оформлення операцій з нематеріальними активами підприємства використовують типові форми, зразки і порядок складання яких затверджені наказом Міністерства фінансів України від 22.11.2004 р. № 732.

Методологія бухгалтерського обліку та інвентаризації об'єктів права інтелектуальної власності викладена у Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку нематеріальних активів, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 16.11.2009 р. №1327.

У вписуваному рядку 065 «Гудвіл» наводиться лише позитивний гудвіл, який не амортизується, а переглядається на ознаки зменшення корисності.

Бухгалтерський облік малоцінних необоротних матеріальних активів може вестися по групі (а не по інвентарних об'єктах), якщо амортизацію щодо них нараховано за методом «100 % вартості при передачі в експлуатацію». Для того щоб визначити їх вартість при вибутті (ліквідації, продажу тощо), передбачено загальну вартість відповідної класифікаційної підгрупи малоцінних необоротних матеріальних активів поділити на кількість таких об'єктів (предметів) у складі цієї підгрупи, тобто застосовується спосіб середньозваженої оцінки.

У статтю «Незавершене будівництво» включається вартість незавершених капітальних інвестицій, що здійснені підприємством, у будівництво, створення, виготовлення, добудову, дообладнання, модифікацію, реконструкцію, реставрацію, модернізацію, придбання та доставку основних засобів, інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів (включаючи необоротні матеріальні активи, призначені для заміни діючих, та устаткування в запасі), у придбання й виготовлення устаткування, що потребує і не потребує в подальшому монтажу, а також аванси, перераховані забудовником підряднику.

На незавершене будівництво поширюється дія ПБО 7 «Основні засоби». Отже, первісна оцінка, подальша переоцінка та відображення сум дооцінки і фінансових результатів під час списання внаслідок ліквідації або продажу/передачі об'єкта незавершеного будівництва має відповідати пунктам 6 – 14, 16 – 21, 33 – 35 ПБО 7. Слід врахувати, що на рахунку 15

«Капітальні інвестиції» не відображується вартість необоротних активів, отриманих як внесок до статутного капіталу, одержаних безоплатно, та сума переоцінки необоротних активів (крім переоцінки та одержання як внесок до статутного капіталу об'єктів незавершеного будівництва).

У статті «Довгострокові фінансові інвестиції» інвестори асоційованих, дочірніх і спільних підприємств у рядку 040 наводять суму фінансових інвестицій, яка відповідно до ПБО 12 «Фінансові інвестиції» має обліковуватися за методом участі в капіталі. Всі інші фінансові інвестиції наводяться в рядку 045.

Рядки 060 «Відстрочені податкові активи» та 460 «Відстрочені податкові зобов'язання» заповнюються із застосуванням норм ПБО 17 «Податок на прибуток» і здійсненням облікових записів на рахунках 17 «Відстрочені податкові активи» і 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» на дату балансу. ПБО 17 має застосовуватися підприємствами, які є платниками податку на прибуток, крім малих підприємств.

У підприємства у балансі має бути згорнуте значення залишків рахунків 17 «Відстрочені податкові активи» і 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» у рядку 060 або 460, крім випадків, коли розгорнуте подання сальдо цих рахунків одночасно в рядках 060 і 460 передбачено п. 17 ПБО 17 (якщо адміністрування податку на прибуток відокремлених підрозділів підприємства здійснюється різними податковими органами, а також у зведеній та у консолідованій фінансовій звітності). ПБО 17 не застосовується суб'єктами господарювання, які відповідають критеріям суб'єкта малого підприємництва, незалежно від того, що вони можуть бути платниками податку на прибуток.

До статті «Виробничі запаси» включають вартість оборотних активів, облік яких ведуть на рахунках 20 «Виробничі запаси» і 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», включаючи транспортно-заготівельні витрати, які після розподілу залишилися на цих рахунках. На рахунку 22 і в цій статті відповідно відображується вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів на складі. Такі предмети, що передані в експлуатацію, у цій статті не відображуються, їх вартість включається до відповідних витрат. Оцінка запасів при вибутті за середньозваженою собівартістю може здійснюватися не тільки од-

ним розрахунком у цілому за місяць, а й, якщо це обрано підприємством, – за будь-який короткий проміжок часу. Це потребує в тому числі складання відповідних документів, наприклад звітів про використання сировини у виробництві не в цілому за місяць, а за більш короткий проміжок часу. При визначенні рівня транспортно-заготівельних витрат до складу товарно-матеріальних цінностей, що вибули, включають вартість використаних на виробництво, реалізованих на сторону та вибулих з інших причин (нестача, псування, уцінка, безоплатна передача тощо) товарно-матеріальних запасів.

У рядку 110 «Поточні біологічні активи» наводиться показник, що складається як сума поточних біологічних активів, які обліковуються за справедливою вартістю, і поточних біологічних активів, які обліковуються за первісною вартістю. Порядок бухгалтерського обліку біологічних активів визначено ПБО 30 «Біологічні активи».

Вартість товарів у рядку 140 відображується за витратами на придбання (без торгових націнок), включаючи транспортно-заготівельні витрати, які за розподілом відносяться до залишку товарів. Роздрібні торговельні підприємства, які ведуть облік товарів за ціною продажу, облік і розподіл транспортно-заготівельних витрат на окремому субрахунку 289 можуть не вести. Транспортно-заготівельні витрати ці підприємства обліковують і розподіляють за такою обліковою політикою на субрахунку 282 «Товари в торгівлі».

Підрядники у статті «Незавершене виробництво» відображують суму валової заборгованості замовників за будівельними контрактами, а валова заборгованість підрядників за будівельними контрактами відображується в рядку 610. Порядок їх визначення встановлено ПБО 18.

До статті «Грошові кошти та їх еквіваленти» (рядки 230 і 240) сальдо субрахунків 333 «Грошові кошти в дорозі в національній валюті» і 334 «Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті» щодо вартості грошових документів не включається. Такі відомості наводяться у статті «Інші оборотні активи» (рядок 250). У рядках 230 і 240 наводиться сума грошових коштів у головній і операційних касах підприємства, на його поточних та інших (акредитивних, чекових книжках для розрахунків, депозитних короткострокових) рахунках в установах банків. При цьому у вписуваному рядку 231 наводиться як у тому

числі з рядка 230 сума готівки, що була в касах підприємства на цю дату. Кошти в іноземній валюті оцінюються у гривнях за курсом Нацбанку України на дату складання звіту, тобто на останній день звітного року.

Сальдо субрахунків 643 «Податкові зобов'язання» і 644 «Податковий кредит» до **статті «Розрахунки з бюджетом»** не включають, а відображують у рядках 250 і 610 відповідно.

Дебіторська заборгованість за реалізовані товари, продукцію, роботи й послуги наводиться трьома показниками: за сумою виконаного договору купівлі-продажу, за сумою створеного резерву сумнівних боргів і різниця між ними як чиста реалізаційна вартість, що включається до підсумку балансу.

Статті «Векселі одержані», «Інша поточна дебіторська заборгованість» і «Заборгованість із внутрішніх розрахунків», якщо щодо них створено резерв сумнівних боргів, повинні відображатися за принципом оцінки «нетто», тобто заборгованість за виконаними угодами, зменшена на суму створеного щодо них резерву сумнівних боргів.

Тут слід зазначити, що з 2011 р. на малих підприємствах застосовується як імперативна норма тільки метод визнання усіх фінансових витрат витратами поточного звітного періоду, та навпаки, всі інші підприємства мають застосовувати лише метод капіталізації фінансових витрат.

До активу і пасиву Балансу (ф. № 1 і № 1-м) у зв'язку із новою редакцією ПБО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», що набула чинності з 01.01.2008 р., включено рядки 275 «ІУ.Необоротні активи та групи вибуття» та 605 «Зобов'язання за необоротними активами та групами вибуття». У цих рядках показується відповідно вартість необоротних і оборотних активів, що призначені для продажу або відчуження в інший спосіб однією операцією, та зобов'язання, прямо пов'язані з такими активами, що будуть передані (погашені) в результаті такої операції. Для обліку таких активів і зобов'язань призначено субрахунки 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» і 680 «Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття».

При заповненні **статті «Статутний капітал» (рядок 300 ф. № 1)** слід мати на увазі, що до неї включаються внески до статутного капіталу. Внески учасників і засновників підприємства понад зафіксовану величину статутного капіталу включаються до статті «Додатковий вкладений капітал» (**рядок 320**

Резерв сумнівних боргів створюється підприємством за способами, визначеними ПБО 10 «Дебіторська заборгованість».

Фінансові витрати (зокрема, проценти за користування кредитами фінансових установ) відповідно до ПБО 16 «Витрати» визнаються витратами поточного звітного періоду (якщо вони не включені до вартості кваліфікаційного активу) і не повинні включатися до статті Балансу «Витрати майбутніх періодів».

Згідно з ПБО 31, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 28.04.2006 р. № 415, підприємства могли обрати альтернативний метод обліку фінансових витрат, за яким проценти за користування позиками включаються до вартості кваліфікаційних активів (до собівартості готової продукції, до первісної вартості основних засобів і нематеріальних активів). Отже, ті підприємства, що обрали цей альтернативний метод, у рядок 140 форми № 2 «Звіт про фінансові витрати» не включають суму процентів за користування кредитом, що включена до вартості кваліфікаційних активів.

ф. № 1) або до статті «Додатковий капітал» (**рядок 320 ф. № 1-м**).

У **рядку 350** підприємство показує суму нерозподіленого прибутку або суму непокритого збитку на рахунку 44 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)». Належна до сплати частина чистого прибутку державними та казенними підприємствами, акціонерними товариствами й холдинговими компаніями відображується зменшенням нерозподіленого прибутку за дебетом рахунку 44 у кореспонденції з рахунком 67 «Розрахунки з учасниками».

У зведених балансах (коли зводяться баланси двох і більше юридичних осіб) наводиться дробом розгорнуто сума нерозподіленого прибутку і в дужках – знаменником – сума непокритого збитку підприємств, показники діяльності яких включено до зведеного фінансового звіту. До підсумку розділу I Балансу включають (додають або вираховують) відповідну різницю між ними.

Для страхових організацій передбачено **статті «Страхові резерви» (рядок 415) і «Частка перестраховиків у страхових резервах» (рядок 416;** цей показник наводиться у дужках), різниця між якими

включається до підсумку Балансу. Організації лотерейної діяльності у вписуваному **рядку 417** наводять залишок сформованого призового фонду, а в **рядку 418** – залишок сформованого резерву на виплату джек-поту. Ці рядки вносяться (друкуються) до Балансу відповідними організаціями.

Забезпечення майбутніх витрат і платежів (**рядки 400 і 410**) як створення фінансових ресурсів і визнання операційних витрат, зобов'язання на здійснення яких у підприємства вже виникли в цьому звітному періоді внаслідок реалізації продукції з гарантією, виникнення прав працівників на оплачувану

відпустку, створення забезпечення у зв'язку з припиненням діяльності тощо повинні створюватися на підприємстві у розрахунковій сумі, з тим щоб сальдо на рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» на дату балансу відповідало розрахунковим виплатам з подій, що відбулися. Обов'язковому інвентаризаційному підтвердженню сума забезпечень підлягає при складанні річної фінансової звітності за фактичними показниками накопичених працівниками підприємства невикористаних днів відпусток, за кількістю реалізованої готової продукції, гарантійної строки на яку не минули, тощо.

Слід вважати помилкою та ознакою порушення норм п. 13 ПБО 11 «Зобов'язання» та п. 7 ПБО 26 «Виплати працівникам» відсутність показників навіть у рядку 400 (ф.№1) або у рядку 430 (ф.№1-м).

Показники **рядка 420 «Цільове фінансування»** відображаються на рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» з урахуванням вимог, викладених у пунктах 16 – 19 ПБО 15 «Дохід». Зокрема, кошти цільового фінансування, використані на капітальні інвестиції, відображаються зменшенням цільового фінансування й збільшенням доходу майбутніх періодів (рахунок 69 «Доходи майбутніх періодів»). У періоді нарахування амортизації введених в експлуатацію необоротних активів на суму амортизації (що включається до витрат) згідно з принципом відповідності доходів і витрат визнаються доходи звітного періоду із зменшенням доходів майбутніх періодів. Кошти цільового фінансування для здійснення витрат некапітального характеру визнаються доходом у періоді здійснення таких витрат з утворенням заборгованості за особою, від якої їх за умовами фінансування таких робіт (послуг) передбачено отримати.

Плата за користування дитячими дошкільними закладами в цільовому фінансуванні не відображається, а включається до складу інших операційних доходів підприємства.

Згідно із ПБО 1 показники фінансової звітності філій, відділень та інших відокремлених підрозділів включають до загального фінансового звіту підприємства – юридичної особи. Сальдо з внутрішньогосподарських розрахунків (субрахунок 683 «Внутрішньогосподарські розрахунки») при складанні загального Балансу підприємства – юридичної особи згортається.

У загальному **ЗВІТІ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ф. № 2)** підприємства – юридичної

особи показники наводяться згорнуто, а в зведеному (щодо двох і більше юридичних осіб) – розгорнуто. Так, якщо в одній філії є валовий збиток (**рядок 055**), а в інших філіях – валовий прибуток (**рядок 050**), то в загальному звіті підприємства має бути наведено лише один показник – згорнутий валовий прибуток або валовий збиток (**рядок 050** або **055**), який визначають як різницю показників у **рядках 035 і 040**. Якщо ж, наприклад, в одного підприємства – юридичної особи є прибуток (**рядок 100**), а в інших підприємств – юридичних осіб, що включені до зведеного звіту, – збитки (**рядок 105**), то в зведеному Звіті про фінансові результати відповідні показники мають бути наведені одночасно в рядку 100 і в рядку 105.

У статті «**Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)**» підприємства показують дохід (брутто), тобто без вирахування непрямих податків, зборів, надходжень на користь інших осіб (комітентів, принципалів), інших вирахувань (наданих знижок, повернення продукції, товарів, страхових відшкодувань).

Чистий дохід (нетто) від реалізації продукції визначають після вирахування сум непрямих податків, зборів, надходжень на користь комітентів, знижок, вартості повернутої продукції й товарів, страхових відшкодувань.

Генпідрядні організації при визначенні чистого доходу вартість виконаних субпідрядниками робіт не вираховують, а відображають у складі виробничої собівартості. Суму чистого доходу порівнюють з виробничою собівартістю реалізованої продукції (робіт, послуг) для визначення валового фінансового

результату (прибутку чи збитку), що наводиться у **рядку 050** або **055 ф. № 2**.

Генпідрядник вартість послуг з обслуговування субпідрядних організацій визнає доходом з відображенням у **рядку 010** Звіту про фінансові результати (ф. № 2) з кореспонденцією рахунків – дебет рахунку 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками» і кредит субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

Усі фактичні витрати на утримання загальновикористовуваних на будівельному майданчику генпідрядником і субпідрядними організаціями мереж енерго-, тепло- і водопостачання, санітарно-гігієнічних приміщень, під'їзних шляхів, підйомних механізмів, засобів охорони праці і безпеки, сторожової охорони тощо відображуються генпідрядником у складі загальновиробничих витрат. Такі витрати безпосередньо за первинними документами не можуть бути розподілені на конкретних користувачів таких послуг. Тому встановлено нормативи відшкодування субпідрядними організаціями вартості таких послуг генпідряднику. Включені попередньо до складу загальновиробничих витрат такі витрати на забезпечення діяльності загальновикористовуваних механізмів, мереж, приміщень, облаштувань, пристроїв тощо коригуються (зменшуються) на узгоджену генпідрядником із субпідрядниками суму вартості послуг генпідрядника з обслуговування субпідрядних організацій – це відображується за дебетом субрахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» і кредитом рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». На суму послуг з обслуговування субпідрядників генеральний підрядник за встановленою пропорційністю коригує (зменшує) фактичні витрати за відповідними статтями загальновиробничих витрат. Субпідрядні організації вартість послуг генпідрядника включають до відповідних статей загальновиробничих витрат записом за дебетом рахунку 91 і кредитом рахунку 68 (63).

Субпідрядники відображують дохід від виконання будівельно-монтажних робіт без коригування на вартість послуг генпідрядника.

Виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, яка відпускається на сторону, та на вартість супутньої продукції в оцінці можливого використання, яка використовується безпосередньо на підприємстві.

Виробнича собівартість (прямі матеріальні витра-

ти) продукції та елемент «Матеріальні витрати» зменшуються на вартість зворотних відходів, одержаних під час виробництва. До виробничої собівартості включаються втрати від браку з технологічних причин у межах передбачених норм (технічно неминучий брак).

Втрати від браку з інших причин (перевищення норм, постачальники, робітники) включаються до інших операційних витрат. Виходячи з прав підприємства на формування облікової політики і потреб управління витратами, підприємству потрібно забезпечити облік витрат діяльності за статтями калькуляції та елементами витрат поділом на витрати звичайні (передбачені нормами і технологією виробництва) і витрати, що перевищують норми, впливають із порушень технології, пов'язані з використанням недосконалого устаткування, заміною сировини тощо, для накопичення інформації з метою складання звітності й реагування на відхилення.

Підприємства, що здійснюють сільськогосподарську діяльність, у Звіті про фінансові результати (ф. № 2) у складі інших операційних доходів (**рядок 060 ф. № 2**) або інших операційних витрат (**рядок 090 ф. № 2**) наводять доходи (витрати) від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та дохід (втрати) від зміни вартості біологічних активів. При цьому доходи (витрати) від первісного визначення біологічних активів і сільськогосподарської продукції виділяються окремо у вписуваних рядках (відповідно **рядки 061 і 091 ф. № 2**). Малі підприємства, що здійснюють сільськогосподарську діяльність, доходи (витрати) від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та дохід (втрати) від зміни вартості біологічних активів у зв'язку з побудовою їх звіту за характером витрат до **рядків** відповідно **040 (130) ф. № 2-м** не включають, а наводять лише довідково у вписуваних **рядках 201 (202)**.

Показник «Податок на прибуток від звичайної діяльності» (**рядок 180 ф. № 2**) заповнюють на основі записів про належну суму податку на прибуток за дебетом субрахунку 981 «Податок на прибуток від звичайної діяльності» або рахунку 84 «Інші операційні витрати» у кореспонденції з рахунками 64 «Розрахунки за податками й платежами», 17 «Відстрочені податкові активи» і 54 «Відстрочені податкові зобов'язання». Сума такого показника суб'єктами малого підприємництва для складання фінансової зві-

ності розраховується за сумою поточного податку на прибуток, яку визначено за податковим законодавством.

Сума всіх витрат операційної діяльності у розділі I може не збігатися з сумою за елементами операційних витрат (розділ II ф. № 2), зокрема, на суму зміни залишків напівфабрикатів власного виробництва, незавершеного виробництва, готової продукції, а також у зв'язку з відмінністю щодо включення собівартості товарів, які вибули. Собівартість товарів, що вибули, не включають до елементів витрат розділу II, а відображують у розділі I. При цьому транспортно-заготівельні витрати, що приєднані до первісної вартості (собівартості) товарів і запасів, мають бути включені до відповідних елементів витрат операційної діяльності (матеріальні, оплата праці, амортизація тощо). До розділу II не включають собівартість (еквівалент за курсом НБУ) реалізованої іноземної валюти й собівартість (балансову вартість) реалізованих матеріальних цінностей; такі суми наводяться в розділі I.

Суму витрат за економічними елементами визначають за вирахуванням тих витрат, які є собівартістю продукції (робіт, послуг) допоміжних та обслуговуючих виробництв і господарств, спожитої в основному або іншому допоміжному та обслуговуючому виробництвах (господарствах) підприємства. Тобто, наприклад, витрати з використання праці, матеріалів, основних засобів на експлуатацію і ремонт основних фондів мають бути одноразово включені до відповідних елементів витрат (матеріальні, оплата праці, амортизація), а собівартість експлуатації та ремонту, яка буде відображена на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати», а потім і у витратах основного виробництва, вже ще раз, як внутрішній оборот, не включається до елементів витрат.

Підприємства, які складають фінансовий звіт із застосуванням ПБО 25, повинні врахувати такі особливості. Склад статей **БАЛАНСУ СУБ'ЄКТА МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА (ф. № 1-м)** передбачає об'єднання деяких статей Балансу підприємства в одну статтю (основні засоби і нематеріальні активи, виробничі запаси, готова продукція і товари, довгострокові фінансові інвестиції, поточна дебіторська і кредиторська заборгованість, вилучений капітал, забезпечення майбутніх витрат, довгострокові зобов'язання, вилучення окремої статті по векселях). Інша поточна дебіторська заборгованість наводиться

в оцінці «нетто», тобто за первісною вартістю іншої поточної дебіторської заборгованості, зменшеної на суму створеного по ній резерву сумнівних боргів.

Чистий фінансовий результат (прибуток або збиток) у цьому звіті визначають з урахуванням витрат діяльності за елементами, тому що складання цього звіту ґрунтується на використанні рахунків класу 8. Оскільки частина витрат діяльності, що включена до елементів витрат, може залишатися у незавершеному виробництві та в нереалізованій готовій продукції, то на таку суму змін (аналогічні статті балансу на початок року і кінець звітного періоду) здійснюється коригування (визначення остаточного) фінансового результату.

Крім того, у зв'язку з тим, що до витрат діяльності за жодним елементом не включається собівартість реалізованих товарів, такий показник наводиться окремо в **рядку 140** та вираховується при визначенні фінансового результату.

ПБО 25 передбачає застосування спрощених або загальних процедур обліку витрат і визначення фінансових результатів суб'єктів малого підприємництва. (Докладніше це питання висвітлено в окремій статті «Організація бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва»: див. «Бухгалтерський облік і аудит». – 2002. – № 1).

У **ЗВІТІ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ф. № 2-м)** сума єдиного податку й єдиного (фіксованого) податку для сільськогосподарських товаровиробників, плата за спеціальний торговий патент відображуються в **рядку 130 «Інші операційні витрати»** і розшифровуються як, у тому числі шляхом вписування назви конкретного податку і плати, які сплачуються суб'єктом малого підприємництва, у **рядку 131**. Підкреслимо, що вся сума вищезазначених податків включається до елемента «Інші операційні витрати» без поділу і включення до елемента «Відрахування на соціальні заходи».

Належна за законодавством до безпосереднього перерахування суб'єктом малого підприємництва органам Пенсійного фонду сума відрахувань на державне пенсійне страхування відображується за елементом «Відрахування на соціальні заходи».

Ураховуючи зміст п. 7 Порядку розрахунку сплати єдиного податку суб'єктом малого підприємництва – юридичною особою та зміст рядка 8 зазначеного розрахунку, затверджених наказом Державної податкової адміністрації України № 98 від 28.02.2003 р.,

сума внесків, яку платник єдиного податку зобов'язаний при виплаті дивідендів нарахувати та сплатити до бюджету, відображується за кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами», аналітичний рахунок (субрахунок) обліку та узагальнення інформації про таке конкретне податкове зобов'язання, і дебетом рахунку 85 «Інші затрати» з включенням до **рядка 150** форми № 2-м.

У **ЗВІТІ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ (ф. № 3)** подається інформація про суму чистого надходження або чистого видатку грошової маси у підприємства за рік у розрізі операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

Чистим надходженням грошових коштів визнається перевищення суми надходжень грошових коштів над сумою їх видатків у звітному році.

Чистим видатком грошових коштів вважається перевищення суми видатків грошових коштів над сумою їх надходження за звітний рік.

Операційною діяльністю вважають операції з надходження і видатку грошових коштів у результаті основної та інших видів діяльності, що не є інвестиційною та фінансовою діяльністю.

Основною діяльністю вважають операції з виробництва й реалізації продукції (робіт, послуг), що є предметом створення підприємства.

Дані про рух грошових коштів від операційної, фінансової та інвестиційної діяльності визначаються прямою вибіркою даних про їх витрачання і надходження безпосередньо за оборотами на рахунках у регістрах бухгалтерського обліку грошових коштів 30 «Каса» і 31 «Рахунки в банках» у кореспонденції з рахунками 14, 15, 18, 34–37, 39, 41, 45, 46–48, 50–53, 55, 60–69, 70, 71, 73–76.

Внутрішні зміни у складі коштів (з каси у банк, з поточного рахунку в банку на депозитний, акредитивний рахунки і рахунок лімітованих чекових книжок, і навпаки) до цього звіту не включаються.

Статті, в яких наводиться витрачання грошових коштів (рядки 090–145, 240–270, 340–360) як величини, що віднімаються, заповнюються в дужках.

У **рядку 010 «Надходження від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)»** відображують грошові надходження від основної діяльності, тобто від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) з урахуванням непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору тощо).

У статті «Надходження від погашення векселів

одержаних» відображують грошові надходження від погашення векселів одержаних, від їх продажу.

У статті «Надходження від покупців і замовників авансів» відображують суму одержаної попередньої оплати та авансових надходжень грошовими коштами від покупців і замовників під наступну поставку продукції (товарів, робіт, послуг).

У статті «Надходження від повернення авансів» відображують повернуті підприємству постачальниками і підрядниками суми попередньої оплати та авансових надходжень грошовими коштами.

У статті «Надходження від установ банків відсотків» відображують суму одержаних підприємством відсотків (процентів) за залишками коштів на його поточних рахунках за договорами банківського рахунку.

У **рядку 040 «Надходження від бюджету податку на додану вартість»** відображують відшкодовані підприємству з бюджету суми податкового кредиту з цього податку, які зараховані грошовими коштами на рахунки підприємства в установах банків.

У статті «Надходження від повернення інших податків, зборів (обов'язкових платежів)» відображують одержані з бюджету на рахунки підприємства в установах банків суми зборів (обов'язкових платежів), інших податків, крім податку на додану вартість.

У статті «Надходження від отримання субсидій, дотацій» відображують отримані з бюджетів та позабюджетних фондів суми субсидій, дотацій.

У статті «Надходження від цільового фінансування» відображують одержані для здійснення видатків на операційну діяльність підприємства інші асигнування з бюджету і кошти цільового фінансування від інших осіб (включаючи благодійників).

У статті «Надходження від боржників неустойки (штрафів, пені)» відображують одержані підприємством грошовими коштами економічні санкції за порушення законодавства та умов договорів.

У **рядку 080 «Інші надходження»** відображують інші надходження грошових коштів від операційної діяльності, не включені до попередніх рядків 010–070 Звіту про рух грошових коштів у результаті операційної діяльності, зокрема від реалізації оборотних активів, включаючи іноземну валюту, надходження від діяльності обслуговуючих господарств, від операційної оренди активів.

У статті «Витрачання на оплату товарів (робіт,

послуг)» відображують грошові кошти, сплачені постачальникам і підрядникам за одержані товарно-матеріальні цінності, прийняті роботи і надані послуги.

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

У статті «Витрачання на оплату повернення авансів» відображують суму попередньої оплати та авансових платежів, яку підприємство повернуло покупцям і замовникам.

У рядку 105 «Витрачання на оплату працівникам» відображують витрачені грошові кошти на виплати працівникам заробітної плати, допомоги, винагород.

У статті «Витрачання на оплату витрат на відрядження» відображують суму витрачених грошових коштів на службові відрядження.

У статті «Витрачання на оплату зобов'язань з податку на додану вартість» відображують суму сплаченого до бюджету податку на додану вартість.

У статті «Витрачання на оплату зобов'язань з податку на прибуток» відображують суму сплаченого до бюджету податку на прибуток за умови, що податок конкретно не ототожнюється з фінансовою або інвестиційною діяльністю.

У статті «Витрачання на оплату відрахувань на соціальні заходи» відображують суму сплачених внесків із загальнообов'язкового державного пенсійного і соціального страхування.

У рядку 130 «Витрачання на оплату зобов'язань з інших податків, зборів (обов'язкових платежів)» відображують суму сплачених податків зборів та обов'язкових платежів (крім податку на додану вартість, податку на прибуток, зобов'язань із загальнообов'язкового державного пенсійного і соціального страхування).

У статті «Витрачання на оплату цільових внесків» відображують суму сплачених цільових та благодійних внесків.

У статті «Інші витрачання» наводять суму використаних грошових коштів на інші напрями операційної діяльності, що не включена до попередніх статей Звіту про рух грошових коштів, зокрема собівартість реалізованої іноземної валюти.

Чистим надходженням грошових коштів визна-

ється перевищення суми надходжень грошових коштів над сумою їх видатків у звітному році. Чистим видатком (як від'ємну величину наводять у дужках) грошових коштів вважається перевищення суми видатків грошових коштів над сумою їх надходження за звітний рік.

У статті «Чистий рух коштів до надзвичайних подій» відображують різницю між сумами грошових надходжень за рядками 010–080 та грошових видатків за рядками 090–145 цього звіту.

У рядках 180–200 наводяться дані про грошові потоки від реалізації інвестиційної нерухомості, довгострокових біологічних активів, необоротних активів і майнових комплексів, включених до групи вибуття, а також від реалізації фінансових інвестицій.

Показник рядка 280 визначають як різницю між сумою рядків 180–230 і сумою рядків 240–270, а показник рядка 300 – як алгебраїчну суму показників рядків 280 і 290.

Показник рядка 370 визначають як різницю між сумою рядків 310–330 і сумою рядків 340–360, а показник рядка 390 – як алгебраїчну суму показників рядків 370 і 380.

Показник рядка 400 визначають як алгебраїчну суму показників про чистий рух грошових коштів від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності (рядки 170, 300 і 390).

ЗВІТ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ (ф. № 4) містить інформацію про види власного капіталу (їх наведено 8) і види (причини) змін (збільшення, зменшення) капіталу. Зміни капіталу в Звіті можуть відображатися внаслідок однієї причини за одним видом капіталу як зменшення, а за другим – як збільшення. Наприклад, відрахування прибутку до резервного капіталу і на збільшення статутного капіталу мають відобразитися збільшенням статутного капіталу, збільшенням резервного капіталу і зменшенням (заповнювати у дужках) нерозподіленого прибутку.

Є зміни, які в цьому Звіті зачіпають тільки один вид капіталу, наприклад, таке витрачання прибутку, як нарахування дивідендів, слід показати лише зменшенням нерозподіленого прибутку.

Залишок на початок року власного капіталу за його видами (рядок 010) визначається за показниками на кінець року Звіту про власний капітал за попередній рік. Дані про зміни власного капіталу на по-

чаток звітнього року внаслідок зміни облікової політики, виправлення помилок, що виявлені в звітньому році за попередні роки тощо, наводяться у **рядках 020, 030 і 040** з наступним визначенням скоригованого сальдо власного капіталу на початок звітнього року в **рядку 050**. Вказані зміни в бухгалтерському обліку відображуються записами в регістрах бухгалтерського обліку за звітний рік.

Для заповнення змін у власному капіталі за звітний рік використовують записи (оборотні) на субрахунках 421 «Емісійний дохід» і 422 «Інший вкладений капітал» (для заповнення графи 5 «Додатковий вкладений капітал»), 423 «Дооцінка активів», 424 «Безоплатно одержані необоротні активи» і 425 «Інший додатковий капітал» (для заповнення графи 6 «Інший додатковий капітал»), 441 «Прибуток нерозподілений» і 442 «Непокриті збитки» (для заповнення графи 8 «Нерозподілений прибуток»), 443 «Прибуток, використаний у звітньому періоді» (для заповнення даних за **рядками 140, 150, 160**), на рахунках 40 «Статутний капітал», 41 «Пайовий капітал», 43 «Резервний капітал», 45 «Вилучений капітал» і 46 «Неоплачений капітал» (для заповнення відповідно граф 3, 4, 7, 9, 10).

Показники переоцінки основних засобів (основних фондів та інших необоротних матеріальних активів), незавершеного будівництва, нематеріальних активів формуються з оборотів на субрахунках 423 «Дооцінка активів», 746 «Інші доходи від звичайної діяльності» і 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій».

У **рядку 120** наводиться сума дооцінки необоротних активів (графа 6 у дужках), включена до складу нерозподіленого прибутку (графа 8) відповідно до п. 21 ПБО 7, а також сума відстроченого податкового зобов'язання з суми дооцінки необоротних активів (графа 6 у дужках).

Показник чистого прибутку (збитку) за звітний рік (**рядок 130**) відповідатиме такому самому показнику в Звіті про фінансові результати (рядок 220 або 225) і може також бути отриманий (для перевірки) з оборотів на субрахунках 441 «Прибуток нерозподілений» і 442 «Непокриті збитки» у кореспонденції з рахунком 79 «Фінансові результати».

Належну до сплати до загального фонду Держбюджету суму чистого прибутку показують у **рядку 170** за графою 8. Суму чистого прибутку, спрямованого на створення спеціальних фондів (зокрема, фон-

ду розвитку виробництва), показують у **рядку 200** у графах 6 і 8 відповідно.

Вартість безоплатно отриманих активів, що впливає на збільшення іншого додаткового капіталу (**рядок 270 графи 6**), отримують шляхом аналізу записів на субрахунку 424 «Безоплатно одержані необоротні активи» у кореспонденції з рахунками 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 12 «Нематеріальні активи», 15 «Капітальні інвестиції». Зменшення іншого додаткового капіталу щодо безоплатно одержаних необоротних активів має бути відображено (у **рядку 280 «Інші зміни графи 6** у дужках) в сумі нарахованої амортизації їх вартості, поточного податку на прибуток – з вартості безоплатно отриманих необоротних активів. Так само, тобто у рядку 280, відображується сума податку на прибуток вартості безоплатно отриманих необоротних активів.

Затверджені **ПРИМІТКИ ДО РІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ (ф. № 5)** у редакції наказу Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 602 є обов'язковими для подання всіма підприємствами і організаціями, крім тих, що подають річну фінансову звітність у складі тільки Балансу (ф. № 1-м) і Звіту про фінансові результати (ф. № 2-м).

У Примітках наводяться дані про рух необоротних активів та їх знос за видами, що збігаються з відповідною класифікацією основних засобів та нематеріальних активів за ПБО 7 та ПБО 8 і субрахунками бухгалтерського обліку, а також про рух капітальних і фінансових інвестицій, про структуру (складові) інших операційних, фінансових та інших доходів і витрат, дані про обсяг бартерних операцій, про структуру грошових коштів і запасів на кінець року, про склад дебіторської заборгованості за строками непогашення, про вартість майна, оформленого в заставу, взятого і переданого в оренду.

До **розділу I**, але поза межами підсумку нематеріальних активів включено показник «Гудвіл» (**рядок 090**), а до **розділу II** «Основні засоби» – показник «Інвестиційна нерухомість» (**рядок 105**).

У **розділі II** розкривається також інформація про інвестиційну нерухомість, оцінену за справедливою вартістю (**рядок 269**), про вартість основних засобів, призначених для продажу (**рядок 265**), про вартість основних засобів орендованих цілісних майнових комплексів (**рядок 2641**), про залишкову вартість основних засобів, утрачених унаслідок надзвичайних подій (**рядок 2651**).

Розділ III доповнено розкриттям інформації про капітальні інвестиції в інвестиційну нерухомість, про суму фінансових витрат, включених до капітальних інвестицій (якщо підприємство застосує альтернативний метод обліку фінансових витрат).

У **розділі IV** показники про доходи й витрати від реалізації необоротних активів і цілісних майнових комплексів відповідно до ПБО 27, ПБО 28 і ПБО 19 замінено на показник «Доходи від об'єднання підприємств» (**рядок 580**) і показник «Результат оцінки корисності» (**рядок 590**).

У **розділі IX** переформатовано класифікацію дебіторської заборгованості – у графі 4 наводиться та, що утворилася за період до 12 місяців, у графі 5 – із строком утворення від 12 до 18 місяців, у графі 6 – із строком утворення (непогашення) від 18 до 36 місяців. Дебіторська заборгованість у **рядках 940, 950, 951 і 952** наводиться за первісною вартістю, тобто без зменшення на суму створеного резерву сумнівних боргів.

При заповненні **розділу X** про нестачі та втрати від псування цінностей слід керуватися ПБО 9 і рекомендаціями про застосування позабалансового рахунку 07 «Списані активи». У **рядку 960** відображується балансова (облікова) вартість нестач, втрат і псування цінностей, виявлених на підприємстві у звітному році. Включення таких сум повністю передбачено в складі інших операційних витрат. У **рядку 970** наводиться сума нестач і псування цінностей, за якою прийнято рішення про відшкодування (винуватців установлено). Таке визнання винних у бухгалтерському обліку відображується за дебетом субрахунку 375 «Розрахунки за відшкодування завданих збитків» і кредитом субрахунків обліку доходів 716 «Відшкодування раніше списаних активів» і 746 «Інші доходи від звичайної діяльності».

Склад інших операційних витрат і доходів (**рядок 490**) розшифровується у **рядку 491** сумою нарахованих за звітний рік резерву сумнівних боргів, у **рядку 492** – сумою непродуктивних витрат і втрат. **Непродуктивними витратами і втратами**, зокрема, вважаються втрати, що утворилися внаслідок недостатньої організації виробництва та управління (включаючи наднормативний брак у виробництві), нестачі і псування цінностей.

Інші операційні витрати і доходи, назву яких не наведено в **розділі V** Приміток (ф. № 5), але величини

на яких є суттєвою, підлягають описовому розкриттю у поясненнях до річного звіту. Методичними рекомендаціями по застосуванню суттєвості у бухгалтерському обліку і звітності (лист Мінфіну України від 29.07.2003 р. № 04230-04108) **суттєвими доходами та витратами** вважаються такі, величина яких дорівнює або перевищує 2 відсотки чистого прибутку підприємства.

У **розділі VII** показуються дані про залишок, нарахування і витрачання забезпечень майбутніх витрат і резерву сумнівних боргів. Порядок їх створення визначається такими ПБО:

10 «Дебіторська заборгованість» (за цим ПБО створюється резерв сумнівних боргів);

11 «Зобов'язання» (створення забезпечень на виплату відпусток працівникам, на виконання гарантійних зобов'язань з реалізованої техніки, робіт, на реструктуризацію підприємства (ліквідацію його географічного або господарського сегмента) тощо є обов'язковим);

27 «Необоротні активи, що утримуються для продажу, та припинена діяльність». Це ПБО передбачає створення забезпечення для відшкодування майбутніх витрат на погашення зобов'язань у зв'язку з укладанням підприємством угод про продаж активів, без яких діяльність, що підлягає припиненню, надалі практично неможлива, або у зв'язку із затвердженням уповноваженим керівним органом управління підприємства конкретного плану припинення діяльності частини підприємства. Такі зобов'язання можуть виникати (і на це потрібно створити забезпечення майбутніх витрат) у зв'язку з необхідністю сплатити вихідну допомогу та інших виплат у разі звільнення працівників, штрафів, пені за невиконання укладених договорів;

26 «Виплати працівникам». Цей стандарт передбачає, що забезпечення повинні створюватися для виплат у майбутньому відпусток, премій та інших заохочувальних виплат за роботу працівників у звітному році. Прикладом таких премій, заохочувальних виплат можуть бути премії за підсумками роботи за квартал, рік, щорічне заохочення за вислугу років. Обов'язковою умовою створення забезпечення для таких виплат, як і будь-якого іншого забезпечення, є можливість розрахункової оцінки його величини. ПБО 26 також передбачає створення забезпечення для виплат працівникам передбаченої законодавством, колективним договором суми вихідної

допомоги тощо у разі звільнення працівників за планом реорганізації підприємства.

Використання забезпечень має здійснюватися на цілі, для яких забезпечення створені.

Слід вважати помилкою та ознакою порушення норм п. 13 ПБО 11 «Зобов'язання» та п. 7 ПБО 26 «Виплати працівникам» відсутність показників навіть у рядках 710 та 780 ф.№5.

Розділ XI заповнюється підрядними організаціями із застосуванням ПБО 18 «Будівельні контракти».

Розділ XII заповнюється із застосуванням ПБО 17 «Податок на прибуток». У **рядку 1210** наводиться сума податку на прибуток за звітний рік, яку визначено відповідно до Закону України № 334/94-ВР, і зазначена у Декларації про прибуток. Дані **рядків 1220, 1225, 1230 і 1235** заповнюються як відповідне сальдо (на початок і кінець звітного року) на рахунках бухгалтерського обліку 17 «Відстрочені податкові активи» і 54 «Відстрочені податкові зобов'язання».

У **рядку 1240** наводиться сума податку на прибуток, що відображена за дебетом рахунку 98 «Податок на прибуток» і у Звіті про фінансові результати (рядки 180 і 210).

Рядок 1250 може бути заповненим, якщо в підприємства у звітному році виникла різниця між оцінкою активу або зобов'язання за даними бухгалтерського обліку і оцінкою активу або зобов'язання, що використовується з метою оподаткування, яка не відповідає критеріям тимчасової різниці за ПБО 17. Така різниця (постійна) може утворитися з вартості безоплатно одержаних необоротних активів, а сума податку на прибуток з неї має бути відображена за дебетом субрахунку 424 «Безоплатно одержані необоротні активи» та кредитом субрахунку 641 «Розрахунки за податками» і наведена у рядку 1250 ф. № 5.

У **розділі XIII** наводиться сума нарахованої та використаної (за напрямками) амортизації. Цей розділ і позабалансовий рахунок 09 «Амортизаційні відрахування» запроваджені на виконання доручення Кабінету Міністрів України. Законом № 1560-XII визначено, що інвестиції з відтворення основних засобів здійснюються у формі капітальних вкладень, одним із джерел фінансування яких визнані амортизаційні відрахування інвесторів. При заповненні цього розділу слід врахувати роз'яснення, наведене у листі Міністерства фінансів України № 31-04200-04-5/5570 від 17.11.2003 р. Зокрема, показник використання амортизаційних відрахувань визначається виходячи з вартості капітальних інвестицій, які в бухгалтерському обліку відображені у звітному році на

рахунку 15 «Капітальні інвестиції», з урахуванням залишку на субрахунку 205 «Будівельні матеріали» рахунку 20 «Виробничі запаси» на кінець звітного року вартості непереданого у монтаж придбаного устаткування та будівельних матеріалів і конструкцій, призначених забудовником для будівництва об'єктів основних засобів.

Вартість основних засобів та нематеріальних активів, унесених до статутного (пайового) фонду (капіталу) підприємства його засновниками (пайовиками, учасниками), вартість одержаних безоплатно основних засобів і нематеріальних активів і сума переоцінки необоротних активів до складу капітальних інвестицій не включаються і на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» не відображуються.

Капітальні інвестиції, здійснені за рахунок бюджетних інвестиційних асигнувань, виручки від продажу (ліквідації) основних засобів, інших цільових коштів і внесків до статутного (пайового) фонду (капіталу) підприємства, при визначенні суми використаних амортизаційних відрахувань не враховуються.

При визначенні складу машин і обладнання для заповнення **рядка 1313** використовується Державний класифікатор України «Класифікація основних фондів», затверджений наказом Державного комітету метрології, стандартизації та сертифікації від 19.08.97 р. № 507.

Наказом Міністерства фінансів України № 671 від 12.12.2003 р. для узагальнення інформації про нарахування і використання амортизації запроваджено для застосування всіма підприємствами позабалансовий рахунок 09 «Амортизаційні відрахування». Регістр ведення позабалансового обліку затверджено наказом Міністерства фінансів України № 356 від 28.12.2000 р. (Відомість 8).

На забезпечення розкриття інформації, передбаченої ПБО 30 «Біологічні активи», до Приміток уключено нові **розділ XIV** «Біологічні активи» та **розділ XV** «Фінансові результати від первісного визнання та реалізації сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів». Ці розділи укладають до Приміток лише підприємства, які здійснюють лише сільськогосподарську діяльність.

До річної фінансової звітності включається також **ДОДАТОК ДО ПРИМІТОК ДО РІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ «ІНФОРМАЦІЯ ЗА СЕГМЕНТАМИ» (ф. № 6)**. Цю форму складають:

а) підприємства, які зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність;

б) підприємства, які займають монопольне (домінуюче) становище на ринку;

в) підприємства з державним регулюванням цін на їх продукцію (товари, роботи, послуги).

У формі № 6 наводять інформацію про звітні сегменти. *Звітними сегментами* є господарські або географічні сегменти, які визначаються підприємством за встановленими критеріями у порядку, що передбачений ПБО 29 «Фінансова звітність за сегментами».

Форма № 6 побудована в такий спосіб, щоб відобразити показники за пріоритетними та допоміжними звітними сегментами. Пріоритетність звітних сегментів підприємство також визначає самостійно за такими правилами. Якщо ризики і фінансові результати залежать в основному від відмінностей виробленої та реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), якщо організаційно-управлінська структура підприємства побудована за виробництвом видів продукції та видами діяльності, то пріоритетними звітними має бути визнано господарські, а допоміжними – географічний виробничий і географічний збутовий сегменти. Продукція, на яку встановлені державні регульовані ціни, та продукція, яка займає монопольне (домінуюче) становище на ринку, обов'язково визнаються пріоритетним господарським сегментом.

Якщо ризики і фінансові результати залежать від відмінностей у географічних регіонах діяльності, якщо організаційно-управлінська структура підприємства заснована на територіальних засадах, то для цілей складання фінансової звітності пріоритетним звітним має визнаватися географічний сегмент, а допоміжним – господарський.

Якщо пріоритетним звітним сегментом визначено господарський сегмент, про що має бути зазначено у вільному місці назви **розділу I** форми № 6, то в **розділі II** за звітними географічними збутовими сегментами наводиться чистий дохід від реалізації продукції зовнішнім покупцям, а в розділі II за звітними географічними виробничими сегментами – показники про балансову вартість активів і капітальні інвести-

ції. Відповідна назва допоміжних звітних сегментів вписується у вільному місці розділу II і **розділу III**.

Якщо пріоритетним звітним сегментом визначено будь-який географічний (виробничий чи збутовий) сегмент, то заповнюються розділ I за показниками пріоритетного звітного сегмента і розділ II за допоміжними господарськими звітними сегментами. Розділ III у разі визначення пріоритетним географічний звітний сегмент має заповнюватися, якщо місце розташування активів сегментів відрізняється від місця розташування покупців готової продукції (товарів, робіт, послуг).

Порядок визначення доходів, витрат, активів і зобов'язань за сегментами встановлено ПБО 29.

Показники звітності за сегментами мають кореспондувати в середині самої ф. № 6, а також з відповідними показниками інших форм фінансової звітності. Частина такої відповідності відображена друком на самій формі.

Підприємства, які згідно до ст. 11 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» подають скорочений варіант фінансової звітності (ф. № 1-м і ф. № 2-м), мають наводити інформацію щодо облікової політики та її зміни, а також, як і всі інші юридичні особи, інформацію про дату затвердження звітності та орган управління підприємством, що її затвердив. Відповідно до ст. 23 Закону України «Про господарські товариства» управління товариством здійснюють його органи, склад і порядок обрання (призначення) яких проводяться відповідно до виду товариства. Органами управління товариством є загальні збори його учасників, виконавчий орган, наглядова рада, контролюючий орган. Господарським кодексом України встановлено, що статут суб'єкта господарювання має містити відомості, зокрема про органи управління і контролю, їх компетенцію. Зокрема, в кодексі зазначено, що до органів управління кооперативу належать правління (голова) і ревізійна комісія (ревізор) кооперативу, а до органу управління державного унітарного підприємства – керівник підприємства.

Не слід ототожнювати орган управління підприємством з органом, у віданні якого перебуває підприємство.

Наведення у фінансовій звітності інформації щодо органу управління, у віданні (сфері управління) якого перебуває підприємство, має відповідно до абз. 4 п. 20 зазначеного ПБО здійснюватися підпри-

емством починаючи із складання фінансової звітності за 2000 рік, що зазначається, зокрема для державних підприємств, у заголовній частині форм фінансової звітності через наведення інформації про орган державного управління.

Отже, у Примітках до річної фінансової звітності має наводитися нова додаткова інформація про орган управління підприємством, що затвердив річну фінансову звітність.

Підприємства, для яких обов'язковість оприлюднення річної фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності законодавством не передбачено, крім подання форм № 5 і № 6, у пояснювальній записці, графіках, таблицях, діаграмах (тобто в довільній формі) зобов'язані розкривати інформацію: про зміни облікової оцінки; про виправлені помилки за попередні роки; про події, які відбулися після дати балансу і вказують на обставини, що виникли після дати балансу (п. 2 додатка до ПБО 6); про вартість (первісну та/або переоцінену) відображення основних засобів і нематеріальних активів у балансі; про довгострокову дебіторську заборгованість із зазначенням назви дебіторів та суми; про склад і суму доходів і витрат за кожною надзвичайною подією; про одержану гуманітарну допомогу; про операції із пов'язаними сторонами та про склад відстроченої суми податку на прибуток; про виплати провідному управлінському персоналу підприємства.

Підприємства, для яких обов'язковість оприлюднення річної фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності встановлена законодавством, крім Приміток (ф. № 5) та інформації, що викладена у попередньому абзаці, також наводять у довільній формі всю іншу інформацію (текстово-вартісну), розкриття якої передбачено чинними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та які не включено до Приміток. Зокрема, оприлюднювати річну фінансову звітність згідно із ст. 14 Закону № 996-XIV зобов'язані відкриті акціонерні товариства, будь-які підприємства – емітенти облігацій, довірчі товариства, валютні та фондові біржі, інвестиційні фонди, інвестиційні компанії, кредитні спілки, недержавні пенсійні фонди і страхові компанії. Така інформація має розкриватися згідно з:

➤ **ПБО 6** – факти повторного оприлюднення виправлених звітів;

➤ **ПБО 7 і ПБО 8** – методи амортизації необоротних активів, сума укладених угод на придбання в

майбутньому необоротних активів;

➤ **ПБО 10** – перелік дебіторів і суми дебіторської заборгованості пов'язаних сторін, застосовувані методи визначення резерву сумнівних боргів, склад і суми статті балансу «Інша дебіторська заборгованість»;

➤ **ПБО 11** – склад і сума статей балансу «Інші довгострокові та інші поточні зобов'язання»;

➤ **ПБО 12** – справедлива, амортизована, фактична вартість фінансових інвестицій, доходи і втрати від змін справедливої вартості фінансових інвестицій, перелік провідних асоційованих та дочірніх підприємств і частка в їх капіталі;

➤ **ПБО 15** – розподіл доходів від бартеру за видами;

➤ **ПБО 16** – склад і сума витрат, відображених зменшенням додаткового капіталу;

➤ **ПБО 17** – пояснення різниці між витратами (доходом) з податку на прибуток і добутом облікового прибутку (збитку) на застосовану ставку податку на прибуток, ставка податку на прибуток, якщо вона змінюється порівняно зі звітним роком, сума витрат (доходів) з податку на прибуток, пов'язані з прибутком (збитком) від діяльності, що припинена;

➤ **ПБО 18** – методи визначення доходу за будівельними контрактами у звітному році, методи визначення ступеня завершеності робіт;

➤ **ПБО 19** – назва і характеристика підприємств, що об'єдналися, термін корисного використання гудвілу тощо;

➤ **ПБО 20** – характер відносин між материнським і дочірнім підприємствами, назва дочірніх підприємств, у яких материнському підприємству належить більше половини голосів, статті консолідованої фінансової звітності, до яких застосовувалася різна облікова політика, тощо;

➤ **ПБО 21** – сума курсових різниць, що включена до складу доходу і до складу додаткового капіталу;

➤ **ПБО 23** – характер відносин між пов'язаними особами тощо;

➤ **ПБО 24** – перелік операцій з акціями, які здійснені після дати річного звіту;

➤ **ПБО 26 і ПБО 27** – опис діяльності, що припиняється, дата і характер події первісного визнання, балансова вартість активів і зобов'язань підприємства, вибуття або погашення яких передбачається внаслідок припинення діяльності, чистий рух коштів у результаті діяльності, що припиняється, тощо;

➤ **ПБО 28** – сума витрат від зменшення та/або ви-

гід від відновлення корисності активів, відображених у складі власного капіталу та/або в складі фінансових результатів за звітний рік, характеристика активів, щодо яких визначалися суми втрат від зменшення та/або вигід від відновлення корисності активів, тощо;

➤ **ПБО 29** – сума доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям і сума доходів за внутрішньогосподарськими розрахунками сегмента, який не визначено звітним сегментом;

ПБО 30 – обсяг виробництва сільськогосподарської продукції за рік у натуральних вимірниках, причини неможливості достовірно визначити справедливую вартість біологічних активів, метод їх амортизації, невиконання умов одержання цільового фінансування, непередбачені події, що вплинули на зменшення цільового фінансування, та сума зменшення у зв'язку з цим цільового фінансування;

ПБО 31 – річна (або середньорічна) норма (нор-

ми) капіталізації фінансових витрат;

ПБО 32 – доходи від оренди інвестиційної нерухомості, прямі витрати на її утримання, сума укладених на майбутнє договорів з придбання і будівництва об'єктів інвестиційної нерухомості, випадки переведення та вартість об'єктів інвестиційної нерухомості з/до запасів та операційної нерухомості, причини неможливості достовірно визначити справедливую вартість інвестиційної нерухомості, застосовані методи амортизації інвестиційної нерухомості;

ПБО 33 – активи, зобов'язання, доходи, витрати і рух грошових коштів, пов'язані з розвідкою запасів корисних копалин;

ПБО 34 – про операції і зобов'язання за платежами на основі акцій.

Алгоритм порівнянності показників річної фінансової звітності сприятиме якісному її складанню.

АЛГОРИТМ ПОРІВНЯННОСТІ ПОКАЗНИКІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

№ з/п	Показники, що порівнюються	Порівнювальні показники
Форма № 1 і № 1-м «Баланс»		
1	Рядок 010, графи 3 і 4	Форма № 1, рядок 011 мінус рядок 012, графи 3 і 4
2	Рядок 030, графи 3 і 4	Форма № 1, рядок 031 мінус рядок 032, графи 3 і 4
3	Рядок 080, графи 3 і 4	Форма № 1, сума рядків 010, 020, 030, 035, 040, 045, 050, 055, 060, 065, 070, 075, графи 3 і 4
4	Рядок 160, графи 3 і 4	Форма № 1, рядок 161 мінус рядок 162, графи 3 і 4
5	Рядок 260, графи 3 і 4	Форма № 1, сума рядків 100–160, 170–250, графи 3 і 4
6	Рядок 280, графи 3 і 4	Форма № 1, сума рядків 080, 260, 270, 275 графи 3 і 4
7	Рядок 380, графи 3 і 4	Форма № 1, сума рядків 300–340 плюс або мінус рядок 350 мінус рядки 360, 370 плюс або мінус рядок 375, графи 3 і 4
8	Рядок 430, графи 3 і 4	Форма № 1, сума рядків 400, 410, 415, 417, 418, 420 мінус рядок 416, графи 3 і 4
9	Рядок 480, графи 3 і 4	Форма № 1, сума рядків 440–470, графи 3 і 4
10	Рядок 620, графи 3 і 4	Форма № 1, сума рядків 500–600, 605, 610, графи 3 і 4
11	Рядок 640, графи 3 і 4	Форма № 1, сума рядків 380, 385, 430, 480, 620, 630, графи 3 і 4
12	Рядок 640, графи 3 і 4	Форма № 1, рядок 280, графи 3 і 4
Форма № 2 «Звіт про фінансові результати»		
13	Рядок 035, графа 3	Форма № 2, рядок 010 мінус рядки 015, 020, 025, 030
14	Рядок 050, графа 3	Форма № 2, рядок 035 мінус рядок 040
15	Рядок 055, графа 3	Форма № 2, рядок 040 мінус рядок 035
16	Рядок 100, графа 3	Форма № 2, сума рядків 050, 060 мінус рядки 070, 080, 090 або рядок 060 мінус рядки 055, 070, 080, 090
17	Рядок 105, графа 3	Форма № 2, сума рядків 055, 070, 080, 090 мінус рядок 060 або сума рядків 070, 080, 090 мінус рядки 050 і 060
18	Рядок 170, графа 3	Форма № 2, сума рядків 100, 110, 120, 130 мінус рядки 140, 150, 160 або сума рядків 110, 120, 130 мінус рядки 105, 140, 150, 160

№ з/п	Показники, що порівнюються	Порівнювальні показники
19	Рядок 175, графа 3	Форма № 2, сума рядків 105, 140, 150, 160 мінус рядки 110, 120, 130 або сума рядків 140, 150, 160 мінус рядки 100, 110, 120, 130
20	Рядок 190, графа 3	Форма № 2, рядок 170 мінус рядок 180
21	Рядок 195, графа 3	Форма № 2, рядок 175 плюс рядок 180 або рядок 175 мінус вписуваний рядок 185 «Дохід з податку на прибуток від звичайної діяльності»
22	Рядок 220, графа 3	Форма № 2, сума рядків 190 і 200 мінус рядки 205 і 210 або рядок 200 мінус рядки 195, 205, 210
23	Рядок 225, графа 3	Форма № 2, рядок 205 мінус рядки 190 і 200 або рядок 195 плюс рядки 205 і 210 мінус рядок 200
24	Рядок 280, графа 3	Форма № 2, сума рядків 230–270
25	Рядки 010–280, графа 4	Форма № 2 за попередній рік, рядки 010–280, графа 3 (якщо у звітному році не встановлено помилок за минулі роки)
Форма № 2-м «Звіт про фінансові результати»		
26	Рядок 030, графа 3	Форма № 2-м, рядок 010 мінус рядок 020, графа 3
27	Рядок 070, графа 3	Форма № 2-м, сума рядків 030, 040, 050, 060, графа 3
28	Рядок 170, графа 3	Декларація з податку на прибуток підприємства
29	Рядок 180, графа 3	Форма № 2-м, сума рядків 090, 100, 110, 120, 130, 140, 150, 160, 170 плюс або мінус рядок 080, графа 3
30	Рядок 190, графа 3	Форма № 2-м, рядок 070 мінус рядок 180
31	Рядки 010–190, графа 4	Форма № 2-м за попередній рік, рядки 010–190, графа 3
Форма № 3 «Звіт про рух грошових коштів»		
32	Рядок 150, графи 3 і 4	Форма № 3, сума рядків 010, 015, 020, 030, 035, 040, 045, 050, 060, 070 і 080, графи 3 і 4 мінус сума рядків 090, 095, 100, 105, 110, 115, 120, 125, 130, 140, 145 графи 3 і 4
33	Рядок 170, графи 3 і 4	Форма № 3, рядок 150, графи 3 і 4 плюс/мінус рядок 160, графи 3 і 4
34	Рядок 280, графи 3 і 4	Форма № 3, сума рядків 180–230, графи 3 і 4, мінус сума рядків 240–270, графи 3 і 4
35	Рядок 300, графи 3 і 4	Форма № 3, рядок 280, графи 3 і 4 плюс/мінус рядок 290, графи 3 і 4
36	Рядок 370, графи 3 і 4	Форма № 3, сума рядків 310–330, графи 3 і 4 мінус сума рядків 340–360, графи 3 і 4
37	Рядок 390, графи 3 і 4	Форма № 3, рядок 370, графи 3 і 4, плюс/мінус рядок 380, графи 3 і 4
38	Рядок 400, графи 3 і 4	Форма № 3, алгебраїчна сума рядків 170, 300 і 390, графи 3 і 4
39	Рядок 410, графа 3	Форма № 1, сума рядків 230, 240, графа 3
40	Рядок 430, графа 3	Форма № 1, сума рядків 230, 240, графа 4
41	Рядок 430, графи 3 і 4	Форма № 3, алгебраїчна сума рядків 400, 410 і 420, графи 3 і 4
Форма № 4 «Звіт про власний капітал»		
42	Рядок 010, графи 3–11	Форма № 1 (на 31 грудня попереднього року), рядки 300–380, графа 4 відповідно
43	Рядок 010, графи 3–11	Форма № 4 (за попередній рік), рядок 300, графи 3–11 відповідно
44	Рядок 050, графи 3–11	Форма № 1 (на 31 грудня звітного року), рядки 300–380, графа 3 відповідно (якщо у звітному році не встановлено помилок за минулі роки)
45	Рядок 050, графи 3–11	Форма № 4, алгебраїчна сума рядків 010, 020, 030 і 040, графи 3–11 відповідно
46	Рядок 130, графа 8	Форма № 2, рядок 220 або 225, графа 3
47	Рядок 150, графа 3 (позитивне значення)	Форма № 4, рядок 150, графа 8 (від'ємне значення)
48	Рядок 160, графа 7 (позитивне значення)	Форма № 4, рядок 160, графа 8 (від'ємне значення)
49	Рядок 290, графи 3–11	Форма № 4, алгебраїчна сума рядків 060–280, графи 3–11 відповідно
50	Рядки 300, графи 3–11	Форма № 4, алгебраїчна сума рядків 050 і 290, графи 3–11 відповідно
51	Рядок 300, графи 3–11	Форма № 1 (на 31 грудня звітного року), рядки 300–380, графа 4 відповідно
52	Рядки 010–300, графа 11	Форма № 4, рядки 010–300, алгебраїчна сума граф 3–10 відповідно

№ з/п	Показники, що порівнюються	Порівнювальні показники
Форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності»		
53	Рядки 010–080, графа 14	Форма № 5, рядки 010–080, графа 3, мінус графа 4 плюс графа 5 плюс або мінус графа 6 мінус або плюс графа 7 мінус графа 8 плюс графа 9 мінус графа 10 мінус графа 11 плюс або мінус графа 12 мінус або плюс графа 13 плюс графа 15 відповідно
54	Рядок 080, графи 3 і 14	Форма № 1, рядок 011, графи 3 і 4
55	Рядок 080, графи 4 і 15	Форма № 1, рядок 012, графи 3 і 4
56	Рядок 080, графи 3–15	Форма № 5, алгебраїчна сума рядків 010–070, графи 3–15 відповідно
57	Рядок 090, графа 14	Форма № 5, рядок 090, графа 3 мінус графа 4 плюс графа 5 мінус графа 8 плюс графа 9 мінус графа 11 плюс або мінус графа 12 мінус або плюс графа 13
58	Рядок 090, графа 3 мінус графа 4	Форма № 1, рядок 065, графа 3
59	Рядок 090, графа 14	Форма № 1, рядок 065, графа 4
60	Рядки 100–260, графа 14	Форма № 5, рядки 100–260, графа 3 мінус графа 4 плюс графа 5 плюс або мінус графа 6, мінус або плюс графа 7 мінус графа 8 плюс графа 9 мінус графа 10 мінус графа 11 плюс або мінус графа 12 мінус або плюс графа 13 плюс графа 15 відповідно
61	Рядок 105, графи 3 і 14	Форма № 1, рядок 055 плюс рядок 057, графи 3 і 4
62	Рядок 105, графа 14 мінус рядок 269	Форма № 1, рядок 056, графа 4
63	Рядок 105, графи 4 і 15	Форма № 1, рядок 057, графи 3 і 4
64	Рядок 260, графи 3 і 14 мінус рядок 105, графи 3 і 14	Форма № 1, рядок 031, графи 3 і 4
65	Рядок 260, графи 4 і 15, мінус рядок 105, графи 4 і 15	Форма № 1, рядок 032, графи 3 і 4
66	Рядок 260, графи 3–19	Форма № 5, алгебраїчна сума рядків 100–250, графи 3–19 відповідно
67	Сума рядків 265 і 926	Форма № 1, рядок 275, графа 4 (розбіжність на інші активи, призначені для продажу)
68	Рядок 269	Форма № 1, рядок 055 мінус рядок 056 плюс рядок 057, графа 4
69	Рядок 340, графа 4	Форма № 1, рядок 020, графа 4 (розбіжність на суму авансових платежів підрядникам для фінансування капітального будівництва)
70	Рядок 340, графи 3 і 4	Форма № 5, сума рядків 280–330, графи 3 і 4
71	Сума рядків 350–370, графа 4	Форма № 1, рядок 040, графа 4
72	Сума рядків 380–410, графа 4	Форма № 1, рядок 045, графа 4
73	Рядок 420, графа 5	Форма № 1, рядок 220, графа 4
74	Рядок 420, графи 3, 4, 5	Форма № 5, сума рядків 350–410, графи 3, 4, 5
75	Сума рядків 421, 422 і 423	Форма № 1, рядок 045, графа 4
76	Сума рядків 424, 425 і 426	Форма № 5, рядок 420, графа 5
77	Сума рядків 440–490, графа 3	Форма № 2, рядок 060, графа 3
78	Сума рядків 440–490, графа 4	Форма № 2, рядок 090, графа 3
79	Рядок 491, графа 4	Форма № 5, рядок 775, графа 4
80	Сума рядків 500–520, графа 3	Форма № 2, рядок 110, графа 3
81	Сума рядків 500–520, графа 4	Форма № 2, рядок 150, графа 3

№ з/п	Показники, що порівнюються	Порівнювальні показники
82	Сума рядків 530, 550, 560, графа 3	Форма № 2, рядок 120, графа 3
83	Сума рядків 540, 550 і 560, графа 4	Форма № 2, рядок 140, графа 3, плюс форма № 5, рядок 342, плюс рядок 633
84	Сума рядків 570–610, 630, графа 3	Форма № 2, рядок 130, графа 3
85	Сума рядків 570–600, 620, 630, графа 4	Форма № 2, рядок 160, графа 3
86	Рядок 690, графа 3	Форма № 5, сума рядків 640–680, графа 3
87	Рядок 690, графа 3	Форма № 3, рядок 430, графа 3
88	Рядок 690, графа 3	Форма № 1, сума рядків 230, 240, графа 4
89	Рядок 780, графи 3–9	Форма № 5, сума рядків 710–775, графи 3–9
90	Рядки 710–780, графа 9	Форма № 5, рядки 710–780, сума граф 3, 4, 5 мінус графи 6, 7
91	Рядок 780 мінус рядок 775, графи 3 і 9	Форма № 1, сума рядків 400, 410, 415, 417, 418 мінус рядок 416, графи 3 і 4
92	Сума рядків 800–860, 880, графа 3	Форма № 1, рядок 100, графа 4
93	Рядок 870, графа 3	Форма № 1, рядок 110, графа 4
94	Рядок 890, графа 3	Форма № 1, рядок 120, графа 4
95	Рядок 900, графа 3	Форма № 1, рядок 130, графа 4
96	Рядок 910, графа 3	Форма № 1, рядок 140, графа 4
97	Рядок 920, графи 3, 4, 5	Форма № 5, сума рядків 800–910, графи 3, 4, 5
98	Рядок 940, графа 3	Форма № 1, рядок 161, графа 4
99	Рядок 1210	Форма № 5, сума рядків 1241 і 1251
100	Рядок 1210	Декларація з податку на прибуток підприємства
101	Рядок 1220 мінус рядок 1230	Форма № 1, рядок 060, графа 3
102	Рядок 1230 мінус рядок 1220	Форма № 1, рядок 460, графа 3
103	Рядок 1225	Форма № 5, рядок 1220 мінус або плюс рядок 1242 мінус або плюс рядок 1252
104	Рядок 1225 мінус рядок 1235	Форма № 1, рядок 060, графа 4
105	Рядок 1235 мінус рядок 1225	Форма № 1, рядок 460 графа 4
106	Рядок 1235	Форма № 5, рядок 1230 плюс або мінус рядок 1243, плюс або мінус рядок 1253
107	Рядок 1240	Форма № 5, рядок 1241 плюс або мінус рядок 1242, плюс або мінус рядок 1243
108	Рядок 1240	Форма № 2, рядок 180, графа 3, плюс рядок 210, графа 3 або рядок 185, графа 3 мінус рядок 210, графа 3
109	Рядок 1250	Форма № 5, рядок 1251 плюс або мінус рядок 1252 плюс або мінус рядок 1253
110	Рядок 1300	Форма № 5, сума рядків 080 і 260, графа 10, плюс рядок 1430, графа 8
111	Рядок 1310	Форма № 5, сума рядків 1311, 1312, 1314, 1315, 1316, 1317
112	Рядок 1410, графи 13 і 17	Форма № 1, рядок 035 плюс рядок 037 мінус рядок 036, графи 3 і 4
113	Рядок 1410, графа 3, мінус графа 4 плюс графа 13	Форма № 1, рядок 035, графа 3
114	Рядок 1410, графа 11 мінус графа 12 плюс графа 17	Форма № 1, рядок 035, графа 4
115	Рядок 1410, графи 3 і 11	Форма № 1, рядок 036, графи 3 і 4

№ з/п	Показники, що порівнюються	Порівнювальні показники
116	Рядки 1410–1415, графа 11	Форма № 5, рядки 1410–1415, графа 3 плюс графа 5 мінус графа 6 мінус графа 9 плюс графа 10
117	Рядки 1410–1415, графа 12	Форма № 5, рядки 1410–1415, графа 4, мінус графа 7, плюс графа 8
118	Рядки 1410–1415, графа 17	Форма № 5, рядки 1410–1415, графа 13, плюс графа 14, плюс або мінус графа 15, мінус графа 16
119	Рядок 1410, графа 3 плюс графа 13, графа 11 плюс графа 17	Форма № 1, рядок 035 плюс рядок 037, графа 3 і 4 відповідно
120	Рядок 1410, графи 3–17	Форма № 5, алгебраїчна сума рядків 1411–1415, графи 3–17 відповідно
121	Рядок 1410, графи 4 і 12	Форма № 1, рядок 037, графи 3 і 4 відповідно
122	Рядки 1420–1424, графа 11	Форма № 5, рядки 1420–1424, графа 3 плюс графа 5 мінус графа 6 мінус графа 9 плюс графа 10
123	Рядки 1420–1424, графа 17	Форма № 5, рядки 1420–1424, графа 13 плюс графа 14 плюс або мінус графа 15 мінус графа 16
124	Рядок 1420, графа 3 плюс графа 13	Форма № 1, рядок 110, графа 3
125	Рядок 1420, графа 3 плюс графа 13, графа 11 плюс графа 17	Форма № 1, рядок 110, графи 3 і 4 відповідно
126	Рядок 1420, графа 11 плюс графа 17	Форма № 1, рядок 110 графа 4
127	Рядок 1420, графи 3–17	Форма № 5, сума рядків 1421–1424, графи 3–17
128	Рядок 1430, графи 3–17	Форма № 5, алгебраїчна сума рядків 1410 і 1420, графи 3–17 відповідно
129	Рядки 1500, 1520 і 1540, графа 3 мінус графа 4	Форма № 5, рядки 1500, 1520 і 1540, графа 5 мінус графа 6
130	Рядки 1500, 1520 і 1540, графа 11	Форма № 5, рядки 1500, 1520 і 1540, графа 5 мінус графа 6 мінус графа 7 плюс або мінус графа 10
131	Рядок 1500, графи 3–11	Форма № 5, сума рядків 1510, 1513–1519, графи 3–11
132	Рядки 1510–1519, 1530–1539, графа 11	Форма № 5, рядки 1510–1519, 1530–1539, графа 5, мінус графа 6, мінус графа 7, плюс або мінус графа 10
133	Рядки 1510–1519, 1530–1539, графа 5	Форма № 5, рядки 1510–1519, 1530–1539, графа 3 мінус графа 4, якщо графа 3 більша за графу 4
134	Рядки 1510–1519, 1530–1539, графа 6	Форма № 5, рядки 1510–1519, 1530–1539, графа 4 мінус графа 3, якщо графа 3 менша за графу 4
135	Рядок 1520, графи 3–11	Форма № 5, сума рядків 1530, 1533–1539, графи 3–11
136	Рядок 1540, графи 3–11	Форма № 5, рядок 1500 плюс рядок 1520, графи 3–11
137	Рядок 1540, графа 5	Форма № 2, рядок 061
138	Рядок 1540, графа 6	Форма № 2, рядок 091
139	Рядки 1500–1540, графа 10	Форма № 5, рядки 1500–1540, графа 8 мінус графа 9
Форма № 6 «Інформація за сегментами»		
140	Сума граф 3–16 за рядками 010–390 відповідного року	Форма № 6, рядки 010–390, графи 17 і 18
141	Рядок 010, графи 3–18	Форма № 6, сума рядків 011–013, графи 3–18
142	Рядок 011, графи 17, 18	Форма № 2, рядок 035, графи 3, 4
143	Рядок 013, плюс рядок 051, графи 17, 18	Форма № 2, рядок 060, графи 3, 4

№ з/п	Показники, що порівнюються	Порівнювальні показники
144	Рядок 020, графи 3–18	Форма № 6, сума рядків 021 і 022, графи 3–18
145	Сума рядків 020 і 052, графи 17, 18	Форма № 2, сума рядків 110 і 120, графи 3 і 4
146	Сума рядків 021, 022, 052, графи 17, 18	Форма № 2, сума рядків 110, 120, графи 3, 4
147	Рядок 030, графи 17, 18	Форма № 2, рядок 130, графи 3, 4 або різниця, включена до рядку 050 форми № 6
148	Рядок 040, графи 3–18	Форма № 6, сума рядків 010, 020, 030, графи 3–18
149	Рядок 053, графи 17, 18	Форма № 2, рядок 200, графи 3, 4
150	Рядок 060, графи 3–18	Форма № 6, рядок 012, графи 3–18
151	Рядок 070, графи 3–18	Форма № 6, сума рядків 040, 050 мінус рядок 060, графи 3–18
152	Рядок 070, графи 17, 18	Форма № 2, сума рядків 035, 060, 110, 120, 130, 185, 200, графи 3 і 4
153	Рядок 080, графи 3–18	Форма № 6, сума рядків 081, 082, графи 3–18
154	Рядок 081, графи 17, 18	Форма № 2, рядок 040, графи 3, 4
155	Рядок 090, графи 17, 18	Форма № 2, рядок 070, графи 3, 4
156	Рядок 100, графи 17, 18	Форма № 2, рядок 080, графи 3, 4
157	Рядок 110, графи 17, 18	Форма № 2, рядок 090, графи 3, 4
158	Рядок 120, графи 17, 18	Форма № 2, сума рядків 140, 150, графи 3, 4
159	Рядок 121, графи 17, 18	Форма № 2, рядок 150, графи 3, 4
160	Рядок 130, графи 17, 18	Форма № 2, рядок 160, графи 3, 4
161	Рядок 140, графи 3–18	Форма № 6, сума рядків 080, 090, 100, 110, 120, 130, графи 3–18
162	Рядок 153, графи 17, 18	Форма № 2, рядок 205, графи 3 і 4
163	Рядок 154, графи 17, 18	Форма № 2, сума рядків 180, 210, графи 3 і 4
164	Рядок 160, графи 3–18	Форма № 6, рядок 082, графи 3–18
165	Рядок 170, графи 3–18	Форма № 6, сума рядків 140, 150 мінус рядок 160, графи 3–18
166	Рядок 180, графи 3–18	Форма № 6, рядок 040 мінус рядок 140, графи 3–18
167	Рядок 190, графи 3–18	Форма № 6, рядок 070 мінус рядок 170, графи 3–18
168	Рядок 190, графи 17, 18	Форма № 2, рядок 220 або 225, графи 3, 4
169	Рядок 230, графи 3–18	Форма № 6, сума рядків 200 і 220, графи 3–18
170	Рядок 230, графи 17, 18	Форма № 1, рядок 280, графи 3, 4
171	Рядок 270, графи 3–18	Форма № 6, сума рядків 240 і 260, графи 3–18
172	Рядок 270, графи 17, 18	Форма № 1, сума рядків 430, 480, 620 і 630, графи 3, 4
173	Рядок 280, графи 17, 18	Форма № 5, рядок 340, графа 3 (за звітний і попередній рік)
174	Рядок 290, графи 17, 18	Форма № 5, рядок 1300 (за звітний і попередній рік)
175	Рядок 300, графи 17, 18	Форма № 6, рядок 011, графи 17, 18
176	Рядок 310, графи 17, 18	Форма № 6, рядок 230, графи 17, 18
177	Рядок 320, графи 17, 18	Форма № 6, рядок 280, графи 17, 18
178	Рядок 350, графи 17, 18	Форма № 6, рядок 300, графи 17, 18
179	Рядок 360, графи 17, 18	Форма № 6, рядок 310, графи 17, 18
180	Рядок 370, графи 17, 18	Форма № 6, рядок 320, графи 17, 18