**ПСБО 1 Загальні вимоги до фінансової звітності**

**Загальні положення фінансової звітності**

1. Цим Положенням (стандартом) визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.
2. Норми цього Положення (стандарту) слід застосовувати до фінансової звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі - підприємства) усіх форм власності (крім бюджетних установ) і консолідованої фінансової звітності.
3. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Активи

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

Баланс

звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його [активи](http://fin.at.ua/index/0-43#d002), зобов'язання і власний капітал.

Бухгалтерська звітність

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

Витрати

зменшення економічних вигод у вигляді вибуття [активів](http://fin.at.ua/index/0-43#d002) або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками).

Власний капітал

частина в [активах](http://fin.at.ua/index/0-43#d002) підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.

Доходи

збільшення економічних вигод у вигляді надходження [активів](http://fin.at.ua/index/0-43#d002) або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).

Звіт про власний капітал

звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.

Звіт про фінансові результати

звіт про доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства.

Звіт про рух грошових коштів

звіт, який відображає надходження і видаток грошових коштів у результаті діяльності підприємства у звітному періоді.

Зобов'язання

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

Консолідована фінансова звітність

звітність, яка відображає фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці.

Користувачі звітності

фізичні та юридичні особи, що потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень.

Облікова політика

сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Примітки до фінансових звітів

сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію і обгрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами).

Принцип бухгалтерського обліку

правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності.

Розкриття

надання інформації, яка є суттєвою для користувачів фінансової звітності.

Стаття

елемент фінансового звіту, який відповідає критеріям, установленим цим Положенням (стандартом).

Суттєва інформація

інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності. Суттєвість інформації визначається відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та керівництвом підприємства.

Фінансова звітність

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

**Мета фінансової звітності**

1. Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.
2. Порядок надання фінансової звітності користувачам визначається чинним законодавством.
3. Фінансова звітність забезпечує інформаційні потреби користувачів щодо:
   * придбання, продажу та володіння цінними паперами;
   * участі в капіталі підприємства;
   * оцінки якості управління;
   * оцінки здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання;
   * забезпеченості зобов'язань підприємства;
   * визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу;
   * регулювання діяльності підприємства;
   * інших рішень.
4. Фінансова звітність повинна задовольняти потреби тих користувачів, які не можуть вимагати звітів, складених з урахуванням їх конкретних інформаційних потреб.

**Склад та елементи фінансової звітності**

1. Фінансова звітність складається з: балансу, звіту про фінансові результати, звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал і приміток до звітів.
2. Фінансові звіти містять статті, склад і зміст яких визначаються відповідними положеннями (стандартами).
3. Стаття наводиться у фінансовій звітності, якщо відповідає таким критеріям:
   * існує ймовірність надходження або вибуття майбутніх економічних вигод, пов'язаних з цією статтею;
   * оцінка статті може бути достовірно визначена.
4. До фінансової звітності включаються показники діяльності філій, представництв, відділень та інших відособлених підрозділів підприємства. У рядках форм фінансової звітності, які не мають показників, ставиться прочерк.

**Звітний період**

1. Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Баланс підприємства складається на кінець останнього дня звітного періоду. Проміжна (місячна, квартальна) звітність, яка охоплює певний період, складається наростаючим підсумком з початку звітного року.
2. Перший звітний період новоствореного підприємства може бути меншим за 12 місяців, але не може бути більшим за 15 місяців. Звітним періодом підприємства, що ліквідується, є період з початку року до моменту ліквідації.

**Якісні характеристики фінансової звітності**

1. Інформація, яка надається у фінансових звітах, повинна бути дохідлива і розрахована на однозначне тлумачення її користувачами за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації.
2. Фінансова звітність повинна містити лише доречну інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скорегувати їхні оцінки, зроблені у минулому.
3. Фінансова звітність повинна бути достовірною. Інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною, якщо вона не містить помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності.
4. Фінансова звітність повинна надавати можливість користувачам порівнювати:
   * фінансові звіти підприємства за різні періоди;
   * фінансові звіти різних підприємств.

Передумовою зіставності є наведення відповідної інформації попереднього періоду та розкриття інформації про облікову політику і її зміни. Установлення і зміни облікової політики підприємства здійснюються за рішенням власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи). Облікова політика підприємств державного, комунального секторів економіки визначається у розпорядчому документі, який приймається підприємством відповідно до Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих [активів](http://fin.at.ua/index/0-43#d002) та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки та господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2006 N 1213.

**Принципи підготовки фінансової звітності**

1. Фінансова звітність підприємства формується з дотриманням таких принципів:
   * автономності підприємства, за яким кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від власників. Тому особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатись у фінансовій звітності підприємства;
   * безперервності діяльності, що передбачає оцінку [активів](http://fin.at.ua/index/0-43#d002) і зобов'язань підприємства, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме далі;
   * періодичності, що припускає розподіл діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності;
   * історичної (фактичної) собівартості, що визначає пріоритет оцінки [активів](http://fin.at.ua/index/0-43#d002), виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;
   * нарахування та відповідності доходів і витрат, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження і сплати грошей;
   * повного висвітлення, згідно з яким фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, яка може вплинути на рішення, що приймаються на її основі;
   * послідовності, який передбачає постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обгрунтована і розкрита у фінансовій звітності;
   * обачності, згідно з яким методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки [активів](http://fin.at.ua/index/0-43#d002) і доходів підприємства;
   * превалювання змісту над формою, за яким операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;
   * єдиного грошового вимірника, який передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці.

**Розкриття інформації у фінансовій звітності**

1. Для того, щоб фінансова звітність була зрозумілою користувачам, вона повинна містити дані про:
   * підприємство;
   * дату звітності та звітний період;
   * валюту звітності та одиницю її виміру;
   * відповідну інформацію за звітний період і аналогічний період попереднього року;
   * облікову політику підприємства та її зміни;
   * консолідацію фінансових звітів;
   * припинення (ліквідацію) окремих видів діяльності;
   * обмеження щодо володіння [активами](http://fin.at.ua/index/0-43#d002);
   * участь у спільних підприємствах;
   * виявлені помилки минулих років та пов'язані з ними коригування;
   * переоцінку статей фінансових звітів;
   * іншу інформацію, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами).
2. Інформація про підприємство, яка підлягає розкриттю у фінансовій звітності, включає:
   * назву, організаційно-правову форму та місцезнаходження підприємства (країну, де зареєстроване підприємство, адресу його офісу);
   * короткий опис основної діяльності підприємства;
   * назву органу управління, у віданні якого перебуває підприємство, або назву його материнської (холдингової) компанії;
   * середню кількість працівників підприємства протягом звітного періоду;
   * дату затвердження звітності та орган управління підприємством, що її затвердив.
3. Кожний фінансовий звіт повинен містити дату, станом на яку наведені його показники, або період, який він охоплює. Якщо період, за який складено фінансовий звіт, відрізняється від звітного періоду, передбаченого цим Положенням (стандартом), то причини і наслідки цього повинні бути розкриті у примітках до фінансової звітності.
4. У фінансовій звітності повинна бути вказана валюта, в якій відображені елементи звітності, та одиниця її виміру. Якщо валюта звітності відрізняється від валюти, в якій ведеться бухгалтерський облік, то підприємство повинно розкривати причини цього та методи, що були використані для переведення фінансових звітів з однієї валюти в іншу.
5. Підприємство повинно висвітлювати обрану облікову політику шляхом опису:
   * Принципів оцінки статей звітності.
   * Методів обліку щодо окремих статей звітності.
6. Інформація, що підлягає розкриттю, наводиться безпосередньо у фінансових звітах або у примітках до них.
7. У примітках до фінансових звітів слід розкривати:
   * Облікову політику підприємства.
   * Інформацію, яка не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але є обов'язковою за відповідними положеннями (стандартами).
   * Інформацію, що містить додатковий аналіз статей звітності, потрібний для забезпечення її зрозумілості та доречності.
8. **ПСБО 2 «Баланс»**
9. Загальні положення
10. 1. Цим Положенням (стандартом) визначаються зміст і форма   
    балансу та загальні вимоги до розкриття його статей.
11. 2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються до   
    балансів підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі -   
    підприємства) усіх форм власності (крім банків і бюджетних   
    установ).
12. 3. Особливості складання консолідованого балансу визначаються   
    окремим положенням (стандартом).
13. 4. Терміни, що використовуються в положеннях (стандартах)   
    бухгалтерського обліку, мають таке значення: { Абзац пункту 4 із   
    змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів N 1125   
    ( [z0970-09](javascript:OpenDoc('z0970-09');) ) від 25.09.2009 }
14. Активи - ресурси, контрольовані підприємством в результаті   
    минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до   
    надходження економічних вигод у майбутньому.
15. Власний капітал - частина в активах підприємства, що   
    залишається після вирахування його зобов'язань.
16. Довгострокові зобов'язання - всі зобов'язання, які не є   
    поточними зобов'язаннями.
17. Пов'язані сторони - особи, стосунки між якими обумовлюють   
    можливість однієї сторони контролювати іншу або здійснювати   
    суттєвий вплив на прийняття фінансових і оперативних рішень іншою   
    стороною. { Абзац п'ятий пункту 4 із змінами, внесеними згідно з   
    Наказом Мінфіну N 304 ( [z0905-00](javascript:OpenDoc('z0905-00');) ) від 30.11.2000 }
18. Зобов'язання - заборгованість підприємства, яка виникла   
    внаслідок минулих подій і погашення якої, як очікується, призведе   
    до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють в собі економічні   
    вигоди.
19. Еквіваленти грошових коштів - короткострокові високоліквідні   
    фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми   
    грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни   
    вартості.
20. Фінансові інвестиції - активи, які утримуються підприємством   
    з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо),   
    зростання вартості капіталу або інших вигод для інвестора.
21. Поточні зобов'язання - зобов'язання, які будуть погашені   
    протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені   
    протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу.
22. Необоротні активи - всі активи, що не є оборотними.
23. Оборотні активи - грошові кошти та їх еквіваленти, що не   
    обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для   
    реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом   
    дванадцяти місяців з дати балансу.
24. Операційний цикл - проміжок часу між придбанням запасів для   
    здійснення діяльності та отриманням коштів (еквівалентів грошових   
    коштів) від реалізації виробленої з них продукції або товарів і   
    послуг. { Абзац дванадцятий пункту 4 із змінами, внесеними згідно   
    з Наказом Мінфіну N 731 ( [z1560-04](javascript:OpenDoc('z1560-04');) ) від 22.11.2004 }
25. 5. Метою складання балансу є надання користувачам повної,   
    правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан   
    підприємства на звітну дату.
26. 6. У балансі відображаються активи, зобов'язання та власний   
    капітал підприємства у тисячах гривень без десяткових знаків.
27. У випадках, передбачених нормативно-правовими актами,   
    складається окремий баланс. Для складання окремого балансу 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, заносяться до окремих   
    (відкритих для цього відокремленого підрозділу або для   
    відображення господарських операцій з певної діяльності   
    підприємства) регістрів бухгалтерського обліку. За даними окремих   
    регістрів 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 підприємства і   
    відповідних форм фінансової звітності юридичної особи. Особливості   
    складання окремого балансу спільної діяльності визначаються   
    положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. { Пункт 6   
    доповнено абзацом згідно з Наказом Міністерства фінансів N 1125   
    ( [z0970-09](javascript:OpenDoc('z0970-09');) ) від 25.09.2009; із змінами, внесеними згідно з   
    Наказом Міністерства фінансів N 664 ( [z0730-11](javascript:OpenDoc('z0730-11');) ) від 31.05.2011 }   
    { Пункт 6 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
    фінансів N 756 ( [z0539-08](javascript:OpenDoc('z0539-08');) ) від 31.05.2008 }
28. 7. Згортання статей активів та зобов'язань є неприпустимим,   
    крім випадків, передбачених відповідними положеннями   
    (стандартами).
29. 8. Підсумок активів балансу повинен дорівнювати сумі   
    зобов'язань та власного капіталу.
30. 9. Форма балансу є додатком до цього Положення (стандарту).   
    Для малих підприємств може передбачатися скорочена форма балансу.
31. Визнання статей балансу
32. 10. Актив відображається в балансі за умови, що оцінка його   
    може бути достовірно визначена і очікується отримання в   
    майбутньому економічних вигод, пов'язаних з його використанням.
33. 11. Витрати на придбання та створення активу, які, відповідно   
    до пункту 10 цього Положення (стандарту), не можуть бути   
    відображені в балансі, включаються до складу витрат звітного   
    періоду у звіті про фінансові результати.
34. 12. Зобов'язання відображається у балансі, якщо його оцінка   
    може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення   
    економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення.
35. 13. Власний капітал відображається в балансі одночасно з   
    відображенням активів або зобов'язань, які призводять до його   
    зміни.
36. **Зміст статей балансу**
37. 14. У статті "Нематеріальні активи" відображається вартість   
    об'єктів, які віднесені до складу нематеріальних активів згідно з   
    відповідними положеннями (стандартами). У цій статті наводяться   
    окремо первісна та залишкова вартість нематеріальних активів, а   
    також нарахована у встановленому порядку сума накопиченої   
    амортизації. Залишкова вартість визначається як різниця між   
    первісною вартістю і сумою накопиченої амортизації, яка наводиться   
    у дужках.
38. *{ Пункт 14 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мінфіну N 304   
    (* [*z0905-00*](javascript:OpenDoc('z0905-00');) *) від 30.11.2000, N 989 (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002 }*
39. 15. У статті "Незавершені капітальні інвестиції"   
    відображається вартість незавершених на дату балансу капітальних   
    інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію,   
    модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну   
    (переоцінену) вартість), виготовлення, придбання об'єктів   
    матеріальних необоротних активів (у тому числі необоротних   
    матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і   
    устаткування для монтажу).
40. *{ Пункт 15 в редакції Наказів Міністерства фінансів N 304   
    (* [*z0905-00*](javascript:OpenDoc('z0905-00');) *) від 30.11.2000, N 372 (* [*z0452-11*](javascript:OpenDoc('z0452-11');) *) від 18.03.2011 }*
41. 16. У статті "Основні засоби" наводиться вартість власних та   
    отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих   
    цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних   
    засобів згідно з відповідними положеннями, а також вартість   
    основних засобів, отриманих у довірче управління або на праві   
    господарського відання чи праві оперативного управління. У цій   
    статті також наводиться вартість інших необоротних матеріальних   
    активів. { Абзац перший пункту 16 із змінами, внесеними згідно з   
    Наказами Міністерства фінансів N 1213 ( [z1364-06](javascript:OpenDoc('z1364-06');) ) від 19.12.2006,   
    N 1238 ( [z1084-08](javascript:OpenDoc('z1084-08');) ) від 14.10.2008 }
42. У цій статті наводяться окремо первісна (переоцінена)   
    вартість, сума зносу основних засобів (у дужках) та їх залишкова   
    вартість. До підсумку балансу включається залишкова вартість, яка   
    визначається як різниця між первісною (переоціненою) вартістю   
    основних засобів і сумою їх зносу на дату балансу. { Абзац другий   
    пункту 16 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 304   
    ( [z0905-00](javascript:OpenDoc('z0905-00');) ) від 30.11.2000 }
43. *{ Пункт 16 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
    фінансів N 353 (* [*z0225-08*](javascript:OpenDoc('z0225-08');) *) від 05.03.2008 }*
44. 16.1. У статті "Довгострокові біологічні активи"   
    відображається вартість довгострокових біологічних активів, облік   
    яких ведеться за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30   
    "Біологічні активи" ( [z1456-05](javascript:OpenDoc('z1456-05');) ). У цій статті наводяться   
    справедлива (первісна, переоцінена) вартість, сума накопиченої   
    амортизації (у дужках) і залишкова вартість довгострокових   
    біологічних активів. До підсумку балансу включається справедлива   
    вартість, а також залишкова вартість, яка дорівнює різниці між   
    первісною (переоціненою) вартістю і сумою накопиченої амортизації   
    { Пункт 16 доповнено підпунктом 16.1 згідно з Наказом Мінфіну   
    N 1176 ( [z1342-06](javascript:OpenDoc('z1342-06');) ) від 11.12.2006; із змінами, внесеними згідно з   
    Наказом Міністерства фінансів N 1238 ( [z1084-08](javascript:OpenDoc('z1084-08');) ) від 14.10.2008 }
45. 16.2. У вписуваних рядках 055-057 відображається вартість   
    об'єктів, що віднесені до інвестиційної нерухомості відповідно до   
    Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 32 "Інвестиційна   
    нерухомість" ( [z0823-07](javascript:OpenDoc('z0823-07');) ):
46. у рядку 055 "справедлива (залишкова) вартість інвестиційної   
    нерухомості" наводяться справедлива вартість інвестиційної   
    нерухомості, яка обліковується за справедливою вартістю, та   
    залишкова вартість інвестиційної нерухомості, яка обліковується за   
    первісною вартістю, що дорівнює різниці між первісною вартістю   
    (рядок 056) і сумою зносу (рядок 057). Показник рядка 055   
    включається до підсумку балансу;
47. у рядку 056 "первісна вартість інвестиційної нерухомості"   
    наводиться первісна вартість інвестиційної нерухомості, яка   
    обліковується за первісною вартістю;
48. у рядку 057 "знос інвестиційної нерухомості" наводиться   
    у дужках знос інвестиційної нерухомості, яка обліковується за   
    первісною вартістю.
49. *{ Пункт 16 доповнено підпунктом 16.2 згідно з Наказом Міністерства   
    фінансів N 353 (* [*z0225-08*](javascript:OpenDoc('z0225-08');) *) від 05.03.2008 }*
50. 17. У статті "Довгострокові фінансові інвестиції"   
    відображаються фінансові інвестиції на період більше одного року,   
    а також усі інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в   
    будь-який момент. У цій статті виділяються фінансові інвестиції,   
    які згідно з відповідними положеннями (стандартами) обліковуються   
    методом участі в капіталі.
51. 18. У статті "Довгострокова дебіторська заборгованість"   
    показується заборгованість фізичних та юридичних осіб, яка не   
    виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена   
    після дванадцяти місяців з дати балансу.
52. 19. У статті "Відстрочені податкові активи" відображається   
    сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних   
    періодах унаслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою   
    базами оцінки.
53. 20. У статті "Інші необоротні активи" наводяться суми   
    необоротних активів, які не можуть бути включені до наведених вище   
    статей розділу "Необоротні активи", крім гудвілу, який наводиться   
    у рядку 065.
54. *{ Пункт 20 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мінфіну N 989   
    (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002, N 756 (* [*z0539-08*](javascript:OpenDoc('z0539-08');) *) від 31.05.2008 }*
55. 21. У статті "Виробничі запаси" показується вартість запасів   
    малоцінних та швидкозношуваних предметів сировини, основних і   
    допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і   
    комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних   
    матеріалів та інших матеріалів, призначених для споживання в ході   
    нормального операційного циклу.
56. *{ Пункт 21 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 304   
    (* [*z0905-00*](javascript:OpenDoc('z0905-00');) *) від 30.11.2000 }*
57. 22. У статті "Поточні біологічні активи" відображається   
    вартість поточних біологічних активів тваринництва (дорослі   
    тварини на відгодівлі і в нагулі, птиця, звірі, кролики, дорослі   
    тварини, вибракувані з основного стада для реалізації, молодняк   
    тварин на вирощуванні і відгодівлі) в оцінці за справедливою або   
    первісною вартістю, а також рослинництва (зернові, технічні,   
    овочеві та інші культури) в оцінці за справедливою вартістю, облік   
    яких ведеться за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30   
    "Біологічні активи" ( [z1456-05](javascript:OpenDoc('z1456-05');) ).
58. *{ Пункт 22 в редакції Наказу Мінфіну N 1176 (* [*z1342-06*](javascript:OpenDoc('z1342-06');) *) від   
    11.12.2006 }*
59. 23. У статті "Незавершене виробництво" показуються витрати на   
    незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги), а також   
    вартість напівфабрикатів власного виробництва і валова   
    заборгованість замовників за будівельними контрактами.
60. *{ Пункт 23 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мінфіну N 304   
    (* [*z0905-00*](javascript:OpenDoc('z0905-00');) *) від 30.11.2000, N 989 (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002 }*
61. 24. У статті "Готова продукція" показуються запаси виробів на   
    складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування,   
    приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із   
    замовниками і відповідають технічним умовам і стандартам.   
    Продукція, яка не відповідає наведеним вимогам (крім браку), та   
    роботи, які не прийняті замовником, показуються у складі   
    незавершеного виробництва.
62. 25. У статті "Товари" показується без суми торгових націнок   
    вартість товарів, які придбані підприємствами для наступного   
    продажу.
63. *{ Пункт 25 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 304   
    (* [*z0905-00*](javascript:OpenDoc('z0905-00');) *) від 30.11.2000 }*
64. 26. У статті "Векселі одержані" показується заборгованість   
    покупців, замовників та інших дебіторів за відвантажену продукцію   
    (товари), інші активи, виконані роботи та надані послуги, яка   
    забезпечена векселями.
65. *{ Пункт 26 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 304   
    (* [*z0905-00*](javascript:OpenDoc('z0905-00');) *) від 30.11.2000 }*
66. 27. У статті "Дебіторська заборгованість за товари, роботи,   
    послуги" відображається заборгованість покупців або замовників за   
    надані їм продукцію, товари, роботи або послуги (крім   
    заборгованості, яка забезпечена векселем). У підсумок балансу   
    включається чиста реалізаційна вартість, яка визначається шляхом   
    вирахування з дебіторської заборгованості резерву сумнівних   
    боргів. Сума резерву сумнівних боргів наводиться у дужках.   
    { Пункт 27 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 304   
    ( [z0905-00](javascript:OpenDoc('z0905-00');) ) від 30.11.2000 }
67. 28. У статті "Дебіторська заборгованість за розрахунками з   
    бюджетом" показується дебіторська заборгованість фінансових і   
    податкових органів, а також переплата за податками, зборами та   
    іншими платежами до бюджету.
68. 29. У статті "Дебіторська заборгованість за виданими   
    авансами" показується сума авансів, наданих іншим підприємствам у   
    рахунок наступних платежів.
69. 30. У статті "Дебіторська заборгованість з нарахованих   
    доходів" показується сума нарахованих дивідендів, процентів,   
    роялті тощо, що підлягають надходженню.
70. 31. У статті "Дебіторська заборгованість із внутрішніх   
    розрахунків" показується заборгованість пов'язаних сторін та   
    дебіторська заборгованість із внутрішньовідомчих розрахунків.
71. 32. У статті "Інша поточна дебіторська заборгованість"   
    показується заборгованість дебіторів, яка не може бути включена до   
    інших статей дебіторської заборгованості та яка відображається у   
    складі оборотних активів.
72. 32.1. Показники дебіторської заборгованості (крім   
    дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги) у разі   
    створення щодо неї резерву сумнівних боргів наводяться у балансі   
    за чистою реалізаційною вартістю, яка визначається у порядку,   
    наведеному в пункті 27 цього Положення (стандарту).
73. *{ Положення доповнено пунктом 32.1 згідно з Наказом Мінфіну N 363   
    (* [*z0462-03*](javascript:OpenDoc('z0462-03');) *) від 23.05.2003 }*
74. 33. У статті "Поточні фінансові інвестиції" відображають   
    фінансові інвестиції на строк, що не перевищує один рік, які   
    можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім   
    інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів).
75. 34. У статті "Грошові кошти та їх еквіваленти" відображаються   
    кошти в касі, на поточних та інших рахунках у банках, які можуть   
    бути використані для поточних операцій, а також еквіваленти   
    грошових коштів. У цій статті окремо наводяться кошти в   
    національній та іноземній валютах. Кошти, які не можна використати   
    для операцій протягом одного року, починаючи з дати балансу або   
    протягом операційного циклу внаслідок обмежень, слід виключати зі   
    складу оборотних активів та відображати як необоротні активи. У   
    вписуваному рядку 231 "у т.ч. в касі" наводять суму наявної в   
    касах підприємства готівки (як, у тому числі з рядка 230).
76. *{ Пункт 34 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
    фінансів N 756 (* [*z0539-08*](javascript:OpenDoc('z0539-08');) *) від 31.05.2008 }*
77. 35. У статті "Інші оборотні активи" відображаються суми   
    оборотних активів, які не можуть бути включені до наведених вище   
    статей розділу "Оборотні активи". У цій статті наводиться,   
    зокрема, сальдо субрахунків 331 "Грошові документи в національній   
    валюті", 332 "Грошові документи в іноземній валюті" і 643   
    "Податкові зобов'язання".
78. *{ Пункт 35 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 989   
    (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002 }*
79. 36. У складі витрат майбутніх періодів відображаються   
    витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних   
    періодів, але належать до наступних звітних періодів.
80. 36.1. У вписуваному рядку 275 "IV. Необоротні активи та   
    групи вибуття" відображається вартість необоротних активів та груп   
    вибуття, утримуваних для продажу, що визначається відповідно до   
    Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 "Необоротні   
    активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність"   
    ( [z1054-03](javascript:OpenDoc('z1054-03');) ).
81. *{ Пункт 36 доповнено підпунктом 36.1 згідно з Наказом Міністерства   
    фінансів N 353 (* [*z0225-08*](javascript:OpenDoc('z0225-08');) *) від 05.03.2008 }*
82. 37. У статті "Статутний капітал" наводиться зафіксована в   
    установчих документах загальна вартість активів, які є внеском   
    власників (учасників) до капіталу підприємства. Підприємства, для   
    яких не передбачена фіксована сума статутного капіталу,   
    відображають у цій статті суму фактичного внеску власників до   
    статутного капіталу підприємства.
83. *{ Пункт 37 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 304   
    (* [*z0905-00*](javascript:OpenDoc('z0905-00');) *) від 30.11.2000 }*
84. 38. У статті "Пайовий капітал" наводиться сума пайових   
    внесків членів спілок та інших підприємств, що передбачена   
    установчими документами.
85. 39. У статті "Додатковий вкладений капітал" акціонерні   
    товариства показують суму, на яку вартість реалізації випущених   
    акцій перевищує їхню номінальну вартість. Інші підприємства   
    відображають у цій статті суму капіталу, який вкладено   
    засновниками понад статутний капітал.
86. *{ Пункт 39 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 304   
    (* [*z0905-00*](javascript:OpenDoc('z0905-00');) *) від 30.11.2000 }*
87. 40. У статті "Інший додатковий капітал" відображаються сума   
    дооцінки необоротних активів, вартість необоротних активів,   
    безкоштовно отриманих підприємством від інших юридичних або   
    фізичних осіб, та інші види додаткового капіталу.
88. *{ Пункт 40 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 131   
    (* [*z0359-00*](javascript:OpenDoc('z0359-00');) *) від 14.06.2000 }*
89. 41. У статті "Резервний капітал" наводиться сума резервів,   
    створених, відповідно до чинного законодавства або установчих   
    документів, за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства.
90. 42. У статті "Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)"   
    відображається або сума нерозподіленого прибутку, або сума   
    непокритого збитку. Сума непокритого збитку наводиться в дужках та   
    вираховується при визначенні підсумку власного капіталу.
91. *{ Пункт 42 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мінфіну N 304   
    (* [*z0905-00*](javascript:OpenDoc('z0905-00');) *) від 30.11.2000, N 989 (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002 }*
92. 43. У статті "Неоплачений капітал" відображається сума   
    заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного   
    капіталу. Ця сума наводиться в дужках і вираховується при   
    визначенні підсумку власного капіталу.
93. 44. У статті "Вилучений капітал" господарські товариства   
    відображають фактичну собівартість акцій власної емісії або   
    часток, викуплених товариством у його учасників, державні   
    (казенні) та комунальні підприємства - передачу майна відповідно   
    до Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та   
    операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і   
    господарських організацій, які володіють та/або користуються   
    об'єктами державної, комунальної власності, затвердженого наказом   
    Міністерства фінансів України від 19.12.2006 N 1213 ( [z1363-06](javascript:OpenDoc('z1363-06');) ).   
    Сума вилученого капіталу наводиться в дужках і підлягає   
    вирахуванню при визначенні підсумку власного капіталу.
94. *{ Пункт 44 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
    фінансів N 1213 (* [*z1364-06*](javascript:OpenDoc('z1364-06');) *) від 19.12.2006 }*
95. 45. У складі забезпечень наступних витрат і платежів   
    відображаються нараховані у звітному періоді майбутні витрати та   
    платежі (витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійні   
    зобов'язання тощо), величина яких на дату складання балансу може   
    бути визначена тільки шляхом попередніх (прогнозних) оцінок, а   
    також залишки коштів цільового фінансування і цільових надходжень,   
    які отримані з бюджету та інших джерел, у тому числі коштів,   
    вивільнених від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку   
    на прибуток підприємств.
96. *{ Пункт 45 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
    фінансів N 664 (* [*z0730-11*](javascript:OpenDoc('z0730-11');) *) від 31.05.2011 }*
97. 45.1. Підприємства, які відповідно до законодавства є   
    страховиками, у вписуваному рядку 415 наводять суму страхових   
    резервів, у вписуваному рядку 416 наводять у дужках суму часток   
    перестраховиків у страхових резервах, різниця між якими   
    включається до підсумку розділу балансу.
98. *{ Пункт 45 доповнено підпунктом 45.1 згідно з Наказом Мінфіну   
    N 304 (* [*z0905-00*](javascript:OpenDoc('z0905-00');) *) від 30.11.2000 }*
99. 45.2. Підприємства, які здійснюють діяльність з випуску та   
    проведення лотерей на території України, у вписуваному рядку 417   
    наводять залишок сформованого призового фонду, що підлягає виплаті   
    переможцям лотереї відповідно до оприлюднених умов її випуску та   
    проведення, у вписуваному рядку 418 наводять залишок сформованого   
    резерву на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у   
    лотереї.
100. *{ Пункт 45 доповнено підпунктом 45.2 згідно з Наказом Мінфіну   
     N 731 (* [*z1560-04*](javascript:OpenDoc('z1560-04');) *) від 22.11.2000 }*
101. 46. У статті "Довгострокові кредити банків" показується сума   
     заборгованості підприємства банкам за отриманими від них позиками,   
     яка не є поточним зобов'язанням.
102. 47. У статті "Інші довгострокові фінансові зобов'язання"   
     наводиться сума довгострокової заборгованості підприємства щодо   
     зобов'язання із залучення позикових коштів (крім кредитів банків),   
     на які нараховуються відсотки.
103. 48. У статті "Відстрочені податкові зобов'язання" показується   
     сума податків на прибуток, що підлягають сплаті в майбутніх   
     періодах внаслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою   
     базами оцінки.
104. 49. У статті "Інші довгострокові зобов'язання" показується   
     сума довгострокових зобов'язань, які не можуть бути включені до   
     інших статей розділу "Довгострокові зобов'язання".
105. 50. У статті "Короткострокові кредити банків" відображається   
     сума поточних зобов'язань підприємства перед банками за отриманими   
     від них позиками.
106. 51. У статті "Поточна заборгованість за довгостроковими   
     зобов'язаннями" показується сума довгострокових зобов'язань, яка   
     підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу.
107. 52. У статті "Векселі видані" показується сума   
     заборгованості, на яку підприємство видало векселі на забезпечення   
     поставок (робіт, послуг) постачальників, підрядчиків та інших   
     кредиторів.
108. 53. У статті "Кредиторська заборгованість за товари, роботи,   
     послуги" показується сума заборгованості постачальникам і   
     підрядчикам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані   
     послуги (крім заборгованості, забезпеченої векселями).
109. 54. У статті "Поточні зобов'язання за одержаними авансами"   
     відображається сума авансів, одержаних від інших осіб у рахунок   
     наступних поставок продукції, виконання робіт (послуг).
110. 55. У статті "Поточні зобов'язання із розрахунків з бюджетом"   
     показується заборгованість підприємства за усіма видами платежів   
     до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства.
111. 56. У статті "Поточні зобов'язання з позабюджетних платежів"   
     показується заборгованість за внесками до позабюджетних фондів,   
     передбачених чинним законодавством.
112. 57. У статті "Поточні зобов'язання зі страхування"   
     відображається сума заборгованості за відрахуваннями на   
     загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхування   
     майна підприємства та індивідуальне страхування його працівників.   
     { Пункт 57 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
     фінансів N 664 ( [z0730-11](javascript:OpenDoc('z0730-11');) ) від 31.05.2011 }
113. 57.1. У статті "Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати   
     праці" відображається заборгованість підприємства з оплати праці,   
     включаючи депоновану заробітну плату.
114. *{ Пункт 57 доповнено підпунктом 57.1 згідно з Наказом Мінфіну   
     N 304 (* [*z0905-00*](javascript:OpenDoc('z0905-00');) *) від 30.11.2000 }*
115. 58. У статті "Поточні зобов'язання за розрахунками з   
     учасниками" відображається заборгованість підприємства його   
     учасникам (засновникам), пов'язана з розподілом прибутку   
     (дивіденди тощо) і формуванням статутного капіталу.
116. 59. У статті "Поточні зобов'язання із внутрішніх розрахунків"   
     відображається заборгованість підприємства пов'язаним сторонам та   
     кредиторська заборгованість з внутрішньовідомчих розрахунків.
117. 60. У статті "Інші поточні зобов'язання" відображаються суми   
     зобов'язань, які не можуть бути включеними до інших статей,   
     наведених у розділі "Поточні зобов'язання". У цій статті   
     наводиться, зокрема, сальдо субрахунку 644 "Податковий кредит" і   
     сума валової заборгованості замовникам за будівельними   
     контрактами.
118. *{ Пункт 60 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 989   
     (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002 }*
119. 60.1. У вписуваному рядку 605 відображаються зобов'язання,   
     пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними   
     для продажу, що визначаються відповідно до Положення (стандарту)   
     бухгалтерського обліку 27 "Необоротні активи, утримувані для   
     продажу, та припинена діяльність" ( [z1054-03](javascript:OpenDoc('z1054-03');) ).
120. *{ Пункт 60 доповнено підпунктом 60.1 згідно з Наказом Міністерства   
     фінансів N 353 (* [*z0225-08*](javascript:OpenDoc('z0225-08');) *) від 05.03.2008 }*
121. 61. До складу доходів майбутніх періодів включаються доходи,   
     отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які   
     належать до наступних звітних періодів.
122. Оцінка та розкриття статей балансу
123. 62. Оцінка та подальше розкриття окремих статей балансу в   
     примітках до звітності здійснюються згідно з відповідними   
     положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

**ПСБО 3 «Звіт про фінансові результати»**

1. Загальні положення
2. 1. Цим Положенням (стандартом) визначаються зміст і форма   
   Звіту про фінансові результати, а також загальні вимоги до   
   розкриття його статей.
3. 2. Норми цього Положення (стандарту) стосуються звітів про   
   фінансові результати підприємств, організацій та інших юридичних   
   осіб (далі - підприємства) усіх форм власності (крім банків і   
   бюджетних установ).
4. 3. Особливості складання консолідованого звіту про фінансові   
   результати визначаються окремим Положенням (стандартом).
5. 4. Терміни, що використовуються в положеннях (стандартах)   
   бухгалтерського обліку, мають таке значення: { Абзац пункту 4 із   
   змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів N 1125   
   ( [z0970-09](javascript:OpenDoc('z0970-09');) ) від 25.09.2009 }
6. Витрати - зменшення економічних вигод у вигляді вибуття   
   активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення   
   власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його   
   вилучення або розподілу власниками) за звітний період. { Абзац   
   другий пункту 4 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну   
   N 731 ( [z1560-04](javascript:OpenDoc('z1560-04');) ) від 22.11.2004 }
7. Власний капітал - частина в активах підприємства, що   
   залишається після вирахування його зобов'язань.
8. Доходи - збільшення економічних вигод у вигляді надходження   
   активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання   
   власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків   
   власників) за звітний період. { Абзац четвертий пункту 4 із   
   змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 731 ( [z1560-04](javascript:OpenDoc('z1560-04');) ) від   
   22.11.2004 }
9. Збиток - перевищення суми витрат над сумою доходу, для   
   отримання якого були здійснені ці витрати.
10. Звичайна діяльність - будь-яка основна діяльність   
    підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають   
    внаслідок її проведення.
11. Метод участі в капіталі - метод обліку інвестицій, згідно з   
    яким балансова вартість інвестицій відповідно збільшується або   
    зменшується на суму збільшення або зменшення частки інвестора у   
    власному капіталі об'єкта інвестування.
12. Надзвичайна подія - подія або операція, яка відрізняється від   
    звичайної діяльності підприємства, та не очікується, що вона   
    повторюватиметься періодично або в кожному наступному звітному   
    періоді.
13. Операційна діяльність - основна діяльність підприємства, а   
    також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою   
    діяльністю.
14. Основна діяльність - операції, пов'язані з виробництвом або   
    реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною   
    метою створення підприємства і забезпечують основну частку його   
    доходу.
15. Прибуток - сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними   
    витрати.
16. Асоційоване підприємство - підприємство, на яке інвестор має   
    суттєвий вплив і яке не є дочірнім або спільним підприємством   
    інвестора. { Абзац дванадцятий пункту 4 в редакції Наказу Мінфіну   
    N 363 ( [z0462-03](javascript:OpenDoc('z0462-03');) ) від 23.05.2003 }
17. 5. Метою складання звіту про фінансові результати є надання   
    користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про   
    доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за   
    звітний період.
18. 6. Форма Звіту про фінансові результати є додатком до цього   
    Положення (стандарту). Звіт складається у тисячах гривень без   
    десяткових знаків, окрім розділу III, грошові показники якого   
    наводяться в гривнях з копійками. { Абзац перший пункту 6 із   
    змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 1238 ( [z1084-08](javascript:OpenDoc('z1084-08');) )   
    від 14.10.2008 }
19. Для малих підприємств може передбачатися скорочена форма   
    звіту про фінансові результати.
20. Визнання доходів і витрат
21. 7. За умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена,   
    доход у Звіті про фінансові результати відображається в момент   
    надходження активу або погашення зобов'язання, які призводять до   
    збільшення власного капіталу підприємства (крім зростання капіталу   
    за рахунок внесків учасників).
22. 8. За умови, що оцінка витрат може бути достовірно визначена,   
    витрати відображаються у Звіті про фінансові результати в момент   
    вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до   
    зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу   
    за рахунок його вилучення або розподілу власниками).
23. 9. Якщо актив забезпечує економічні вигоди протягом кількох   
    звітних періодів, то витрати відображаються у Звіті про фінансові   
    результати на основі систематичного та раціонального їх розподілу   
    (наприклад, у вигляді амортизації) протягом тих звітних періодів,   
    коли надходять відповідні економічні вигоди.
24. 10. Витрати слід негайно відображати у звіті про фінансові   
    результати, якщо економічні вигоди не відповідають або перестають   
    відповідати такому стану, за якого вони визнаються активами   
    підприємства.
25. 11. Згортання доходів і витрат не дозволяється, крім   
    випадків, передбачених відповідними положеннями (стандартами).   
    Показники про непрямі податки, вирахування з доходу, собівартість,   
    витрати і збитки наводяться у дужках.
26. *{ Пункт 11 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 304   
    (* [*z0905-00*](javascript:OpenDoc('z0905-00');) *) від 30.11.2000 }*
27. Визначення прибутку (збитку) за звітний період
28. 12. Доходи і витрати, які відповідають критеріям, викладеним   
    вище, наводять у Звіті про фінансові результати з метою визначення   
    чистого прибутку або збитку звітного періоду (крім випадків, коли   
    відповідні положення (стандарти) передбачають винятки з цього   
    правила).
29. 13. У статті "Доход (виручка) від реалізації продукції   
    (товарів, робіт, послуг)" відображається загальний доход (виручка)   
    від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг, тобто без   
    вирахування наданих знижок, повернення проданих товарів та   
    непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору   
    тощо). Організації, основною діяльністю яких є торгівля цінними   
    паперами, у цій статті відображають вартість, за якою реалізовано   
    цінні папери, та суму винагороди за виконання інших операцій,   
    пов'язаних з розміщенням, купівлею і продажем цінних паперів.   
    { Пункт 13 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мінфіну N 131   
    ( [z0359-00](javascript:OpenDoc('z0359-00');) ) від 14.06.2000, N 304 ( [z0905-00](javascript:OpenDoc('z0905-00');) ) від 30.11.2000 }
30. 14. У статті "Податок на додану вартість" відображається сума   
    податку на додану вартість, яка включена до складу доходу   
    (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).
31. 15. У статті "Акцизний збір" підприємства - платники   
    акцизного збору відображають суму, яка врахована у складі доходу   
    (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).
32. 16. Підприємства, які сплачують інші збори або податки з   
    обороту, показують їх суму у вільному рядку звіту про фінансові   
    результати. Зокрема, у цьому рядку відображаються належні до   
    сплати безпосередньо Пенсійному фонду України збори на обов'язкове   
    державне пенсійне страхування з торгівлі ювелірними виробами із   
    золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння, надання   
    послуг стільникового рухомого зв'язку. У цьому рядку підприємства   
    - платники відповідного податку, збору (обов'язкового платежу)   
    наводять належні до сплати суми збору на розвиток виноградарства,   
    садівництва і хмелярства, рентної плати за нафту, природний газ і   
    газовий конденсат тощо.
33. *{ Пункт 16 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мінфіну N 304   
    (* [*z0905-00*](javascript:OpenDoc('z0905-00');) *) від 30.11.2000, N 731 (* [*z1560-04*](javascript:OpenDoc('z1560-04');) *) від 22.11.2004,   
    N 235 (* [*z0312-05*](javascript:OpenDoc('z0312-05');) *) від 16.03.2005, N 372 (* [*z0452-11*](javascript:OpenDoc('z0452-11');) *) від   
    18.03.2011 }*
34. 17. У статті "Інші вирахування з доходу" відображаються   
    надані знижки, повернення товарів та інші суми, що підлягають   
    вирахуванню з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів,   
    робіт, послуг) без непрямих податків. Зокрема у цій статті   
    відображають одержані підприємством від інших осіб суми доходів,   
    що за договорами належать комітентам, принципалам тощо.
35. *{ Пункт 17 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мінфіну N 131   
    (* [*z0359-00*](javascript:OpenDoc('z0359-00');) *) від 14.06.2000, N 304 (* [*z0905-00*](javascript:OpenDoc('z0905-00');) *) від 30.11.2000,   
    N 583 (* [*z1056-01*](javascript:OpenDoc('z1056-01');) *) від 18.12.2001 }*
36. 18. Чистий доход (виручка) від реалізації продукції (товарів,   
    робіт, послуг) визначається шляхом вирахування з доходу (виручки)   
    від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) відповідних   
    податків, зборів, знижок тощо.
37. 19. У статті "Собівартість реалізованої продукції (товарів,   
    робіт, послуг)" показується виробнича собівартість реалізованої   
    продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих   
    товарів. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт,   
    послуг) визначається згідно з положеннями (стандартами)   
    бухгалтерського обліку 9 "Запаси", 16 "Витрати", 30 "Біологічні   
    активи". У цій статті організації, основною діяльністю яких є   
    торгівля цінними паперами, відображають балансову вартість   
    реалізованих цінних паперів. Підприємства, які відповідно до   
    законодавства є страховиками, у цій статті наводять виплати   
    страхових сум та страхових відшкодувань. Підприємства, які   
    здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей, у цій   
    статті наводять відрахування на створення (формування) за звітний   
    період призового фонду, а також резерву, що покриває величину   
    джек-поту, не забезпечену сплатою участі у лотереї.
38. Підприємства, які визначають собівартість згідно з підпунктом   
    11.1 пункту 11 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16   
    "Витрати" ( [z0027-00](javascript:OpenDoc('z0027-00');) ), у цій статті показують собівартість   
    реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) за прямими   
    витратами. { Пункт 19 доповнено новим абзацом згідно з Наказом   
    Міністерства фінансів N 372 ( [z0452-11](javascript:OpenDoc('z0452-11');) ) від 18.03.2011 }
39. *{ Пункт 19 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мінфіну N 37   
    (* [*z0162-00*](javascript:OpenDoc('z0162-00');) *) від 24.02.2000, N 304 (* [*z0905-00*](javascript:OpenDoc('z0905-00');) *) від 30.11.2000,   
    N 731 (* [*z1560-04*](javascript:OpenDoc('z1560-04');) *) від 22.11.2004, N 235 (* [*z0312-05*](javascript:OpenDoc('z0312-05');) *) від   
    16.03.2005, N 1176 (* [*z1342-06*](javascript:OpenDoc('z1342-06');) *) від 11.12.2006 }*
40. 19.1. У статті "Загальновиробничі витрати" відображаються   
    загальновиробничі витрати, якщо у статті "Собівартість   
    реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)" наводиться   
    собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) за   
    прямими витратами згідно з підпунктом 11.1 пункту 11 Положення   
    (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" ( [z0027-00](javascript:OpenDoc('z0027-00');) ).
41. *{ Пункт 19 доповнено підпунктом 19.1 згідно з Наказом Міністерства   
    фінансів N 372 (* [*z0452-11*](javascript:OpenDoc('z0452-11');) *) від 18.03.2011 }*
42. 20. Валовий прибуток (збиток) розраховується як різниця між   
    чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і   
    собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).
43. 21. У статті "Інші операційні доходи" відображаються суми   
    інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу   
    (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): доход   
    від операційної оренди активів; доход від операційних курсових   
    різниць; відшкодування раніше списаних активів; доход від   
    реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій,   
    необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття)   
    тощо. До цієї статті також уключаються дохід від первісного   
    визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та   
    дохід від зміни вартості біологічних активів з виділенням у   
    вписуваному рядку 061 доходу від первісного визнання біологічних   
    активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок   
    сільськогосподарської діяльності.
44. *{ Пункт 21 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мінфіну N 1176   
    (* [*z1342-06*](javascript:OpenDoc('z1342-06');) *) від 11.12.2006, N 1085 (* [*z0938-10*](javascript:OpenDoc('z0938-10');) *) від 24.09.2010 }*
45. 22. У статті "Адміністративні витрати" відображаються   
    загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та   
    обслуговуванням підприємства.
46. 23. У статті "Витрати на збут" відображаються витрати   
    підприємства, пов'язані з реалізацією продукції (товарів) -   
    витрати на утримання підрозділів, що займаються збутом продукції   
    (товарів), рекламу, доставку продукції споживачам тощо.
47. 24. У статті "Інші операційні витрати" відображаються   
    собівартість реалізованих виробничих запасів, необоротних активів,   
    утримуваних для продажу, та групи вибуття; відрахування на   
    створення резерву сумнівних боргів і суми списаної безнадійної   
    дебіторської заборгованості відповідно до пункту 11 Положення   
    (стандарту) бухгалтерського обліку 10 "Дебіторська   
    заборгованість", затвердженого наказом Міністерства фінансів   
    України від 8 жовтня 1999 року N 237 ( [z0725-99](javascript:OpenDoc('z0725-99');) ) і   
    зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 25 жовтня 1999 року   
    за N 725/4018; втрати від знецінення запасів; втрати від   
    операційних курсових різниць; визнані економічні санкції;   
    відрахування для забезпечення наступних операційних витрат, а   
    також усі інші витрати, що виникають в процесі операційної   
    діяльності підприємства (крім витрат, що включаються до   
    собівартості продукції, товарів, робіт, послуг). У цій статті   
    наводяться також витрати від первісного визнання біологічних   
    активів і сільськогосподарської продукції, від зміни вартості   
    біологічних активів з виділенням у рядку 091 витрат від первісного   
    визнання біологічних активів сільськогосподарської продукції,   
    одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності.
48. *{ Пункт 24 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мінфіну N 989   
    (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002, N 1176 (* [*z1342-06*](javascript:OpenDoc('z1342-06');) *) від 11.12.2006,   
    N 1085 (* [*z0938-10*](javascript:OpenDoc('z0938-10');) *) від 24.09.2010 }*
49. 25. Прибуток (збиток) від операційної діяльності визначається   
    як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого   
    операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та   
    інших операційних витрат.
50. 26. У статті "Доход від участі в капіталі" відображається   
    доход, отриманий від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні   
    підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі.
51. 27. У статті "Інші фінансові доходи" показуються дивіденди,   
    відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім   
    доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі).
52. 28. У статті "Інші доходи" показується доход від реалізації   
    фінансових інвестицій; доход від неопераційних курсових різниць та   
    інші доходи, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не   
    пов'язані з операційною діяльністю підприємства.
53. *{ Пункт 28 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 1238   
    (* [*z1084-08*](javascript:OpenDoc('z1084-08');) *) від 14.10.2008 }*
54. 29. У статті "Фінансові витрати" показуються витрати на   
    проценти та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями   
    (крім фінансових витрат, які включаються до собівартості   
    кваліфікаційних активів відповідно до Положення (стандарту)   
    бухгалтерського обліку 31 "Фінансові витрати" ( [z0610-06](javascript:OpenDoc('z0610-06');) ).   
    { Пункт 29 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 1176   
    ( [z1342-06](javascript:OpenDoc('z1342-06');) ) від 11.12.2006 }
55. 30. У статті "Втрати від участі в капіталі" відображається   
    збиток, спричинений інвестиціями в асоційовані, дочірні або   
    спільні підприємства, облік яких провадиться методом участі в   
    капіталі.
56. 31. У статті "Інші витрати" відображаються собівартість   
    реалізації фінансових інвестицій; втрати від неопераційних   
    курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та   
    необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі   
    звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з   
    операційною діяльністю підприємства. { Пункт 31 із змінами,   
    внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 1238 ( [z1084-08](javascript:OpenDoc('z1084-08');) ) від   
    14.10.2008 }
57. 32. Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до   
    оподаткування визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку)   
    від операційної діяльності, фінансових та інших доходів   
    (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків).
58. *{ Пункт 32 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 131   
    (* [*z0359-00*](javascript:OpenDoc('z0359-00');) *) від 14.06.2000 }*
59. 32.1. У вписуваному рядку 176 або 177 відображаються (у тому   
    числі) відповідно прибуток або збиток від припиненої діяльності   
    після оподаткування та/або прибуток або збиток від переоцінки   
    необоротних активів та груп вибуття, що утворюють припинену   
    діяльність і оцінюються за чистою вартістю реалізації та   
    визначаються відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського   
    обліку 27 "Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена   
    діяльність" ( [z1054-03](javascript:OpenDoc('z1054-03');) ).
60. *{ Пункт 32 доповнено підпунктом 32.1 згідно з Наказом Міністерства   
    фінансів N 353 (* [*z0225-08*](javascript:OpenDoc('z0225-08');) *) від 05.03.2008 }*
61. 33. У статті "Податки на прибуток" показується сума податків   
    на прибуток від звичайної діяльності, визначена згідно з   
    Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 "Податок на   
    прибуток".
62. 34. Прибуток від звичайної діяльності визначається як різниця   
    між прибутком від звичайної діяльності до оподаткування та сумою   
    податків з прибутку. Збиток від звичайної діяльності дорівнює   
    збитку від звичайної діяльності до оподаткування та сумі податків   
    на прибуток.
63. 35. У статтях "Надзвичайні доходи" і "Надзвичайні витрати"   
    відображаються відповідно: невідшкодовані втрати від надзвичайних   
    подій (стихійного лиха, пожеж, техногенних аварій тощо), включаючи   
    затрати на запобігання виникненню втрат від стихійного лиха та   
    техногенних аварій, які визначені за вирахуванням суми страхового   
    відшкодування та покриття втрат від надзвичайних ситуацій за   
    рахунок інших джерел; доходи і втрати від інших подій та операцій,   
    які відповідають визначенню надзвичайних подій, наведеному у цьому   
    Положенні (стандарті). Втрати від надзвичайних подій   
    відображаються за вирахуванням суми, на яку зменшується податок на   
    прибуток від звичайної діяльності внаслідок цих втрат. Зміст і   
    вартісна оцінка доходів або витрат від кожної надзвичайної події   
    слід окремо розкривати в примітках до фінансових звітів.   
    { Пункт 35 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 131   
    ( [z0359-00](javascript:OpenDoc('z0359-00');) ) від 14.06.2000 }
64. 36. У статті "Податки з надзвичайного прибутку"   
    відображається сума податків, що підлягає сплаті з прибутку від   
    надзвичайних подій.
65. 37. Чистий прибуток (збиток) розраховується як алгебраїчна   
    сума прибутку (збитку) від звичайної діяльності та надзвичайного   
    прибутку, надзвичайного збитку та податків з надзвичайного   
    прибутку.
66. Елементи операційних витрат
67. 38. У розділі II Звіту про фінансові результати наводяться   
    відповідні елементи операційних витрат (на виробництво і збут,   
    управління та інші операційні витрати), яких зазнало підприємство   
    в процесі своєї діяльності протягом звітного періоду за   
    вирахуванням внутрішнього обороту, тобто за вирахуванням тих   
    витрат, які становлять собівартість продукції (робіт, послуг), що   
    вироблена і спожита самим підприємством. Собівартість реалізованих   
    товарів, запасів, іноземної валюти у цьому розділі не наводиться.   
    { Пункт 38 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мінфіну N 304   
    ( [z0905-00](javascript:OpenDoc('z0905-00');) ) від 30.11.2000, N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 25.11.2002 }
68. Розрахунок показників прибутковості акцій
69. 39. Розділ III Звіту про фінансові результати заповнюють   
    акціонерні товариства, прості акції або потенційні прості акції   
    яких відкрито продаються та купуються на фондових біржах,   
    включаючи товариства, які перебувають у процесі випуску таких   
    акцій. У проміжній (квартальній) фінансовій звітності наводяться   
    показники, передбачені пунктами 42 і 43 цього Положення   
    (стандарту).
70. *{ Пункт 39 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 989   
    (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002 }*
71. 40. У статті "Середньорічна кількість простих акцій"   
    наводиться середньозважена кількість простих акцій, які перебували   
    в обігу протягом звітного періоду.
72. 41. У статті "Скоригована середньорічна кількість простих   
    акцій" наводиться середньорічна кількість простих акцій в обігу,   
    скоригована на середньорічну кількість потенційних простих акцій.   
    { Пункт 41 в редакції Наказу Мінфіну N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від   
    25.11.2002 }
73. 42. У статті "Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію"   
    наводиться показник, що розраховується діленням різниці між сумою   
    чистого прибутку (збитку) і сумою дивідендів на привілейовані   
    акції на середньорічну кількість простих акцій в обігу.
74. *{ Пункт 42 в редакції Наказу Мінфіну N 989 (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від   
    25.11.2002 }*
75. 43. У статті "Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну   
    просту акцію" відображається показник, що розраховується діленням   
    скоригованого чистого прибутку (збитку) на скориговану   
    середньорічну кількість простих акцій в обігу.
76. *{ Пункт 43 в редакції Наказу Мінфіну N 989 (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від   
    25.11.2002 }*
77. 44. Розрахунок середньорічної кількості акцій, чистого   
    прибутку, (збитку) на одну просту акцію, та їх коригування   
    здійснюється згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського   
    обліку 24 "Прибуток на акцію".
78. *{ Пункт 44 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 989   
    (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002 }*
79. 45. У статті "Дивіденди на одну просту акцію" відображається   
    показник, який розраховується шляхом ділення суми оголошених   
    дивідендів на кількість простих акцій, за якими сплачуються   
    дивіденди.

## П(С)БО 4 "Звіт про рух грошових коштів"

### *Загальні положення*

1. 1. Цим Положенням (стандартом) визначаються зміст і форма звіту про рух грошових коштів та загальні вимоги до розкриття його статей.
2. 2. Норми цього Положення (стандарту) стосуються звітів про рух грошових коштів підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі - підприємства) усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ).
3. 3. Особливості складання консолідованого звіту про рух грошових коштів визначаються окремим Положенням (стандартом).
4. 4. Терміни, що використовуються в цьому Положенні (стандарті), мають таке значення:
5. ***Грошові кошти*** - готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання.
6. ***Група*** - материнське (холдингове) підприємство та його дочірні підприємства.
7. ***Еквіваленти грошових коштів*** - короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни їх вартості.
8. ***Негрошові операції*** - операції, які не потребують використання грошових коштів та їх еквівалентів.
9. ***Інвестиційна діяльність*** - придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів.
10. ***Операційна діяльність*** - основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.
11. ***Рух грошових коштів*** - надходження і вибуття грошових коштів та їхніх еквівалентів.
12. ***Фінансова діяльність*** - діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства.
13. 5. Метою складання звіту про рух грошових коштів є надання користувачам фінансової звітності повної, правдивої та неупередженої інформації про зміни, що відбулися у грошових коштах підприємства та їх еквівалентах (далі - грошові кошти) за звітний період.
14. 6. У звіті про рух грошових коштів наводяться дані про рух грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.
15. 7. Якщо рух грошових коштів у результаті однієї операції включає суми, які належать до різних видів діяльності, то ці суми слід наводити окремо у складі відповідних видів діяльності.
16. 8. Внутрішні зміни у складі грошових коштів до звіту про рух грошових коштів не включаються.
17. 9. Підприємство розгорнуто наводить суми надходжень та видатків, що виникають в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.
18. 10. Негрошові операції (отримання активів шляхом фінансової оренди; бартерні операції; придбання активів шляхом емісії акцій тощо) не включаються до звіту про рух грошових коштів.
19. 11. Звіт про рух грошових коштів складається за формою, наведеною в додатку до цього Положення (стандарту).

### *Рух грошових коштів у результаті операційної діяльності*

1. 12. Рух грошових коштів у результаті операційної діяльності визначається шляхом коригування прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування на суми:
2. змін запасів, дебіторської та кредиторської заборгованості, пов'язаної з операційною діяльністю, протягом звітного періоду;
3. наведені в негрошових статтях;
4. наведені в статтях, які пов'язані з рухом грошових коштів у результаті інвестиційної та фінансової діяльностей.
5. 13. У статті "Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування" відображається прибуток або збиток від звичайної діяльності до оподаткування за звітний період, наведений у звіті про фінансові результати.
6. 14. У статті "Амортизація необоротних активів" відображаються амортизаційні відрахування з матеріальних і нематеріальних необоротних активів, нараховані протягом звітного періоду.
7. 15. У статті "Збільшення (зменшення) забезпечень" відображається зміна (у графі "Надходження" - збільшення, у графі "Видаток" - зменшення) у складі забезпечень наступних витрат і платежів, які не пов'язані з інвестиційною та фінансовою діяльністю.
8. 16. У статті "Збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць" у графі "Надходження" відображаються збитки, у графі "Видаток" - прибутки від курсових різниць внаслідок перерахунку статті балансу "Грошові кошти та їх еквіваленти в іноземній валюті".
9. 17. У статті "Збиток (прибуток) від неопераційної діяльності" у графі "Надходження" відображається збиток, у графі "Видаток" - прибуток від володіння (дивіденди, відсотки тощо) та реалізації фінансових інвестицій, а також від продажу основних засобів, нематеріальних активів, інших довгострокових активів, від обміну оборотних активів на необоротні активи і фінансові інвестиції, від неопераційних курсових різниць, інші прибутки і збитки від інвестиційної та фінансової діяльності (без урахування витрат на сплату відсотків).
10. 18. У статті "Витрати на сплату відсотків" відображаються витрати, наведені в статті "Фінансові витрати" Звіту про фінансові результати.
11. 19. У статті "Прибуток (збиток) від операційної діяльності до зміни в чистих оборотних активах" відображається різниця між сумами грошових надходжень та сумами грошових видатків, відображених відповідно до п. 13 - 18 цього Положення (стандарту).
12. 20. У статті "Зменшення (збільшення) оборотних активів" у графі "Надходження" відображається зменшення, у графі "Видаток" - збільшення статей оборотних активів (крім статей "Грошові кошти та їх еквіваленти", "Поточні фінансові інвестиції" та інших статей неопераційних оборотних активів), що відбулись протягом звітного періоду. При цьому не враховуються зміни в складі оборотних активів, які є наслідком негрошових операцій інвестиційної діяльності (обмін на необоротні активи, фінансові інвестиції тощо) та фінансової діяльності (виплата дивідендів або погашення зобов'язань з фінансової оренди виробничими запасами, продукцією, товарами тощо, негрошові внески до статутного капіталу тощо) або виправлення помилок минулих років. Окрім того, не враховується зміна дебіторської заборгованості поточного податку на прибуток і зменшення дебіторської заборгованості за іншими платежами до бюджету внаслідок зарахування кредиторської заборгованості за поточним податком на прибуток, а також не враховуються зміни в складі дебіторської заборгованості за розрахунками з податку на додану вартість, які є наслідком інвестиційної діяльності.
13. 21. У статті "Зменшення (збільшення) витрат майбутніх періодів" у графі "Надходження" відображається зменшення, у графі "Видаток" - збільшення у складі витрат майбутніх періодів, що відбулись протягом звітного періоду.
14. 22. У статті "Збільшення (зменшення) поточних зобов'язань" у графі "Надходження" відображається збільшення, у графі "Видаток" - зменшення у статтях розділу балансу "Поточні зобов'язання" (крім статей "Короткострокові кредити банків", "Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями", "Поточні зобов'язання за розрахунками з учасниками", сум зобов'язань за відсотками та інших зобов'язань, не пов'язаних з операційною діяльністю). При цьому не враховуються зміни в складі поточних зобов'язань, які є наслідком негрошових операцій інвестиційної діяльності та фінансової діяльності (погашення поточного зобов'язання шляхом передачі необоротних активів і фінансових інвестицій, зарахування внесків до капіталу тощо) або виправлення помилок минулих років. При визначенні суми збільшення (зменшення) поточних зобов'язань не враховується зменшення суми зобов'язань: з поточного податку на прибуток унаслідок його сплати та враховується зменшення суми зобов'язання з поточного податку на прибуток унаслідок його списання і визнання доходу; з податку на додану вартість, що виникає внаслідок інвестиційної діяльності.
15. 23. У статті "Збільшення (зменшення) доходів майбутніх періодів" у графі "Надходження" відображається збільшення, у графі "Видаток" - зменшення у складі доходів майбутніх періодів протягом звітного періоду. При цьому не враховується зміна доходів майбутніх періодів унаслідок їх утворення від операцій з коштами цільового фінансування, наступного їх визнання доходами поточного періоду, повернення коштів цільового фінансування тощо.
16. 24. У статті "Грошові кошти від операційної діяльності" відображається різниця між сумами надходжень та видатків, відображених відповідно до п. 19 - 23 цього Положення (стандарту).
17. 25. У статті "Сплачені відсотки" відображаються суми грошових коштів, використаних на сплату відсотків за користування позиковим капіталом.
18. 26. У статті "Сплачені податки на прибуток" показується використання грошових коштів для сплати податків на прибуток за умови, що вони конкретно не ототожнюються з фінансовою або інвестиційною діяльністю.
19. 27. У статті "Чистий рух коштів до надзвичайних подій" показується надходження або видаток коштів, відображених у статті "Грошові кошти від операційної діяльності", з урахуванням видатку коштів, відображених відповідно до п. 25 - 26 цього Положення (стандарту).
20. 28. У статті "Рух коштів від надзвичайних подій" відображаються, відповідно, надходження або видаток коштів, пов'язані з надзвичайними подіями в процесі операційної діяльності.
21. 29. У статті "Чистий рух коштів від операційної діяльності" відображається результат руху коштів від операційної діяльності з урахуванням руху коштів від надзвичайних подій.

### *Рух грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності*

1. 30. Рух грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності визначається на основі аналізу змін у статтях розділу балансу "Необоротні активи" та статті "Поточні фінансові інвестиції".
2. 31. У статті "Реалізація фінансових інвестицій" відображають суми грошових надходжень від продажу акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток у капіталі інших підприємств (інші, ніж надходження за такими інструментами, що визнаються як еквіваленти грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торговельних цілей).
3. 32. У статті "Реалізація необоротних активів" відображається надходження грошових коштів від продажу основних засобів, нематеріальних активів, а також інших довгострокових необоротних активів (крім фінансових інвестицій).
4. 33. У статті "Реалізація майнових комплексів" показується надходження грошових коштів від продажу дочірніх підприємств та інших господарських одиниць (за вирахуванням грошових коштів, які були реалізовані у складі майнового комплексу).
5. 34. У статті "Отримані відсотки" відображаються надходження грошових коштів у вигляді відсотків за позики, надані іншим сторонам (інші, ніж позики, здійснені фінансовою установою) за фінансовими інвестиціями в боргові цінні папери, за використання переданих у фінансову оренду необоротних активів тощо.
6. 35. У статті "Отримані дивіденди" відображаються суми грошових надходжень у вигляді дивідендів як результат придбання акцій або часток у капіталі інших підприємств (крім виплат за такими інструментами, які визнаються як еквіваленти грошових коштів, або за такими, що утримаються для дилерських або торговельних цілей).
7. 36. У статті "Інші надходження" показуються надходження грошових коштів від повернення авансів (крім авансів, пов'язаних з операційною діяльністю) та позик, наданих іншим сторонам (інші надходження, ніж аванси та позики фінансової установи), надходження грошових коштів від ф'ючерсних контрактів, форвардних контрактів, опціонів тощо (за винятком тих контрактів, які укладаються для основної діяльності підприємства, або коли надходження класифікуються як фінансова діяльність), та інші надходження, які не передбачені у вищезазначених статтях.
8. 37. У статті "Придбання фінансових інвестицій" відображаються виплати грошових коштів для придбання акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток участі у спільних підприємствах (інші, ніж виплати за такими інструментами, що визнаються як еквіваленти грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торговельних цілей).
9. 38. У статті "Придбання необоротних активів" показуються виплати грошових коштів для придбання основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів (крім фінансових інвестицій).
10. 39. У статті "Придбання майнових комплексів" відображаються грошові кошти, сплачені за придбані дочірні підприємства та інші господарські одиниці (за вирахуванням грошових коштів, придбаних у складі майнового комплексу).
11. 40. У статті "Інші платежі" показуються аванси (крім пов'язаних з операційною діяльністю) і позики грошовими коштами, надані іншим сторонам (крім авансів і позик фінансових установ); виплати грошових коштів за ф'ючерсними контрактами, форвардними контрактами, опціонами тощо (за виключенням випадків, коли такі контракти укладаються для операційної діяльності підприємства або виплати класифікуються як фінансова діяльність); інші платежі, що не передбачені у вищезазначених статтях.
12. 41. У статті "Чистий рух коштів до надзвичайних подій" показується різниця між сумами грошових надходжень та видатків, відображених відповідно до пп. 31 - 40 цього Положення (стандарту).
13. 42. У статті "Рух коштів від надзвичайних подій" відображаються, відповідно, надходження або видаток коштів, пов'язані з надзвичайними подіями в процесі інвестиційної діяльності.
14. 43. У статті "Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності" відображається результат руху коштів від інвестиційної діяльності з урахуванням руху коштів від надзвичайних подій.

### *Рух грошових коштів у результаті фінансової діяльності*

1. 44. Рух грошових коштів у результаті фінансової діяльності визначається на основі змін у статтях балансу за розділом "Власний капітал" та статтях, пов'язаних з фінансовою діяльністю, у розділах балансу: "Забезпечення наступних витрат і платежів", "Довгострокові зобов'язання" і "Поточні зобов'язання" ("Короткострокові кредити банків" і "Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями", "Поточні зобов'язання за розрахунками з учасниками" тощо).
2. 45. У статті "Надходження власного капіталу" відображаються надходження грошових коштів від розміщення акцій та інших операцій, що призводять до збільшення власного капіталу.
3. 46. У статті "Отримані позики" відображаються надходження грошових коштів у результаті утворення боргових зобов'язань (позик, векселів, облігацій, а також інших видів короткострокових і довгострокових зобов'язань, не пов'язаних з операційною діяльністю).
4. 47. У статті "Інші надходження" показуються інші надходження грошових коштів, пов'язані з фінансовою діяльністю.
5. 48. У статті "Погашення позик" відображаються виплати грошових коштів для погашення отриманих позик.
6. 49. У статті "Сплачені дивіденди" показуються суми дивідендів, сплачені грошовими коштами.
7. 50. У статті "Інші платежі" показується використання грошових коштів для викуплення раніше випущених акцій підприємства, виплати грошових коштів орендодавцю для погашення заборгованості за фінансовою орендою та за іншими платежами, пов'язаними з фінансовою діяльністю.
8. 51. У статті "Чистий рух коштів до надзвичайних подій" показується різниця між сумою грошових надходжень та видатків, відображених відповідно до пп. 45 - 50 цього Положення (стандарту).
9. 52. У статті "Рух коштів від надзвичайних подій" відображаються, відповідно, надходження або видаток коштів, пов'язані з надзвичайними подіями в процесі фінансової діяльності.
10. 53. У статті "Чистий рух коштів від фінансової діяльності" відображається результат руху коштів від фінансової діяльності з урахуванням руху коштів від надзвичайних подій.

### *Зміна величини грошових коштів за звітний період*

1. 54. У статті "Чистий рух коштів за звітний період" показується різниця між сумою грошових надходжень та видатків, відображених у статтях: "Чистий рух коштів від операційної діяльності", "Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності" та "Чистий рух коштів від фінансової діяльності".
2. 55. У статті "Залишок коштів на початок року" показується залишок грошових коштів на початок року, наведений у балансі.
3. 56. У статті "Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів" у графі "Надходження" відображається збільшення, у графі "Видаток" - зменшення залишку грошових коштів в іноземній валюті внаслідок коливань валютного курсу протягом звітного періоду.
4. 57. У статті "Залишок коштів на кінець року" наводиться різниця між сумою грошових надходжень та видатків, відображених у статтях "Залишок коштів на початок року", "Чистий рух коштів за звітний період" та "Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів". Розрахований таким чином показник повинен дорівнювати наведеному в балансі залишку грошових коштів та грошових еквівалентів на кінець звітного періоду.

### *Розкриття інформації про рух грошових коштів*

1. 58. У примітках до фінансової звітності наводиться (розкривається) інформація про:
2. а) склад грошових коштів;
3. б) склад статей "Інші надходження", "Інші платежі" та інших статей, які об'єднують декілька видів грошових потоків;
4. в) негрошові операції інвестиційної та фінансової діяльності;
5. г) наявність значного сальдо грошових коштів, які є в наявності у підприємства і які недоступні для використання групою, до якої належить підприємство.
6. 59. У випадку придбання або продажу майнових комплексів протягом звітного періоду наводиться (розкривається) інформація про:
7. а) загальну вартість придбання або реалізації майнового комплексу;
8. б) частину загальної вартості майнового комплексу, яка, відповідно, була сплачена або отримана у формі грошових коштів;
9. в) суму грошових коштів у складі активів майнових комплексів, що були придбані чи реалізовані;
10. г) суму активів (крім грошових коштів) і зобов'язань придбаного або реалізованого майнового комплексу в розрізі окремих статей.

**П(С)БО 5 "Звіт про власний капітал"**

### Загальні положення

1. Цим Положенням (стандартом) визначаються зміст і форма звіту про власний капітал і загальні вимоги до розкриття його статей.

2. Норми цього Положення (стандарту) стосуються підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі - підприємства) усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ).

3. Особливості складання консолідованого звіту про власний капітал визначаються окремим положенням (стандартом).

4. Метою складання звіту про власний капітал є розкриття інформації про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.

5. Звіт про власний капітал складається за формою, наведеною в додатку до цього Положення (стандарту).

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

### Зміст статей звіту про власний капітал

7. У статтях "Залишок на початок року" та "Залишок на кінець року" показують суми власного капіталу на початок (нескоригований залишок) і кінець року.

8. У статтях "Зміна облікової політики", "Виправлення помилок" та "Інші зміни" відображаються суми коригувань, передбачених Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах".

9. У статті "Скоригований залишок" показується залишок власного капіталу на початок звітного року після внесення відповідних коригувань.

10. У статтях розділу "Переоцінка активів" наводяться дані, які відображають збільшення або зменшення власного капіталу в результаті переоцінки основних засобів та інших активів у порядку, передбаченому відповідними положеннями (стандартами).

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

12. У статтях розділу "Розподіл прибутку" наводяться сума нарахованих дивідендів, дані про інший розподіл прибутку між учасниками (власниками) підприємства або спрямування прибутку до статутного капіталу, резервного капіталу тощо.

13. У статтях розділу "Внески учасників" наводяться дані про збільшення статутного капіталу підприємства та зміни неоплаченого капіталу в результаті збільшення або зменшення дебіторської заборгованості учасників за внесками до статутного капіталу підприємства.

14. У статтях розділу "Вилучення капіталу" наводяться дані про зменшення власного капіталу підприємства внаслідок виходу учасника, викупу чи анулювання викуплених акцій акціонерним товариством, зменшення номінальної вартості акцій або з інших причин.

15. У статтях розділу "Інші зміни в капіталі" наводяться дані про всі інші зміни у власному капіталі підприємства, що не були включені до вищезазначених статей, зокрема, списання невідшкодованих збитків, безкоштовно отримані активи та інші зміни.

16. У статті "Разом змін в капіталі" наводиться підсумок змін у складі власного капіталу за звітний період, що визначається як сума всіх змін, відображених у рядках 060 - 280. Залишок власного капіталу на кінець року визначається, виходячи з його скоригованого залишку на початок року (рядок 050) і підсумку змін у капіталі (рядок 290).

17. Дані в графах 3 - 11 наводяться у дужках, якщо такі показники призводять до зменшення залишку відповідного елементу власного капіталу.

### Розкриття інформації в примітках до фінансових звітів

18. Усі підприємства розкривають у примітках до фінансових звітів призначення та умови використання кожного елемента власного капіталу (крім статутного капіталу).

19. Акціонерні товариства наводять у примітках до фінансових звітів інформацію про:

19.1. Загальну кількість та номінальну вартість акцій, на які передбачається здійснити передплату.

19.2. Загальну кількість та номінальну вартість акцій, на які здійснена передплата, у порівнянні із передбаченими величинами.

19.3. Загальну суму коштів, одержаних в ході передплати на акції, у такому розрізі:

19.3.1. Всі грошові кошти, внесені як плата за акції, із зазначенням кількості акцій.

19.3.2. Вартісна оцінка майна, внесеного як плата за акції, із зазначенням кількості акцій.

19.3.3. Загальну суму іноземної валюти, внесеної як плата за акції, із зазначенням кількості акцій та курсу, за яким валюту зараховано в обліку.

19.4. Акції у складі статутного капіталу за окремими типами і категоріями:

19.4.1. Кількість випущених акцій, із зазначенням неоплаченої частини статутного капіталу.

19.4.2. Номінальна вартість акції.

19.4.3. Зміни протягом звітного періоду у кількості акцій, що перебувають в обігу.

19.4.4. Права, привілеї та обмеження, пов'язані з акціями, в тому числі обмеження щодо розподілу дивідендів та повернення капіталу.

19.4.5. Акції, що належать самому товариству, його дочірнім і асоційованим підприємствам.

19.4.6. Перелік засновників і кількість акцій, якими вони володіють.

19.4.7. Кількість акцій, які перебувають у власності членів виконавчого органу, та перелік осіб, частки яких у статутному фонді перевищують 5 %.

19.4.8. Акції, зарезервовані для випуску згідно з опціонами та іншими контрактами, з указанням їх термінів і сум.

19.5. Накопичену суму дивідендів, не сплачених за привілейованими акціями.

19.6. Суму, включену (або не включену) до складу зобов'язань, коли дивіденди були передбачені, але формально не затверджені.

20. Всі інші підприємства наводять у примітках до фінансових звітів інформацію про:

20.1. Розподіл часток статутного капіталу між власниками.

20.2. Права, привілеї або обмеження щодо цих часток.

20.3. Зміни у складі часток власників у статутному капіталі.

## П(С)БО 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах"

### Загальні положення

1. 1. Цим Положенням (стандартом) визначається порядок виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін у фінансовій звітності.
2. 2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються у фінансовій звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі - підприємства) усіх форм власності (крім бюджетних установ).
3. 3. Терміни, що використовуються в цьому Положенні (стандарті), мають таке значення:
4. **Дата балансу** *-* дата, на яку складений баланс підприємства. Звичайно датою балансу є кінець останнього дня звітного періоду.
5. **Облікова оцінка** *-* попередня оцінка, яка використовується підприємством з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами.
6. **Подія після дати балансу** *-* подія, яка відбувається між датою балансу і датою затвердження керівництвом фінансової звітності, підготовленої до оприлюднення, яка вплинула або може вплинути на фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

### Виправлення помилок і зміни в облікових оцінках

1. 4. Виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх роках, здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року, якщо такі помилки впливають на величину нерозподіленого прибутку (непокритого збитку).
2. 5. Виправлення помилок, які відносяться до попередніх періодів, вимагає повторного відображення відповідної порівняльної інформації у фінансовій звітності.
3. 6. Облікова оцінка може переглядатися, якщо змінюються обставини, на яких базувалася ця оцінка, або отримана додаткова інформація.
4. 7. Наслідки зміни в облікових оцінках слід включати до тієї ж самої статті звіту про фінансові результати, яка раніше застосовувалась для відображення доходів або витрат, пов'язаних з об'єктом такої оцінки.
5. 8. Наслідки зміни облікових оцінок слід включати до звіту про фінансові результати в тому періоді, в якому відбулася зміна, а також і в наступних періодах, якщо зміна впливає на ці періоди.

### Зміни в обліковій політиці

1. 9. Облікова політика може змінюватися тільки, якщо змінюються статутні вимоги, вимоги органу, який затверджує положення (стандарти) бухгалтерського обліку, або, якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.
2. 10. Не вважається зміною облікової політики встановлення облікової політики для:
3. 10.1. Подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій.
4. 10.2. Подій або операцій, які не відбувалися раніше.
5. 11. Облікова політика застосовується щодо подій та операцій з моменту їх виникнення, за винятком випадків, передбачених п. 13 цього Положення (стандарту).
6. 12. Вплив зміни облікової політики на події та операції минулих періодів відображається у звітності шляхом:
7. 12.1. Коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року.
8. 12.2. Повторного надання порівняльної інформації щодо попередніх звітних періодів.
9. 13. Якщо суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року неможливо визначити достовірно, то облікова політика поширюється лише на події та операції, які відбуваються після дати зміни облікової політики.
10. 14. Якщо неможливо розрізнити зміну облікової політики та зміну облікових оцінок, то це розглядається і відображається як зміна облікових оцінок.

### Події після дати балансу

1. 15. Події після дати балансу можуть вимагати коригування певних статей або розкриття інформації про ці події у примітках до фінансових звітів.
2. 16. Події після дати балансу, які надають додаткову інформацію про визначення сум, пов'язаних з умовами, що існували на дату балансу, вимагають коригування відповідних активів і зобов'язань. Коригування активів і зобов'язань здійснюється шляхом сторнування та (або) додаткових записів в обліку звітного періоду, які відображають уточнення оцінки відповідних статей внаслідок подій після дати балансу.
3. 17. Події, що відбуваються після дати балансу і вказують на умови, що виникли після цієї дати, не потребують коригування статей фінансових звітів. Такі події слід розкривати в примітках до фінансових звітів, якщо відсутність інформації про них вплине на здатність користувачів звітності робити відповідні оцінки та приймати рішення.
4. Дивіденди за звітний період, які оголошені після дати балансу, слід розкривати в примітках до фінансових звітів.
5. 18. Якщо події після дати балансу свідчать про наміри підприємства припинити діяльність або про неможливість її продовження, то фінансова звітність складається без застосування принципу безперервності діяльності.
6. 19. Орієнтовний перелік подій після дати балансу додається.

### Розкриття інформації у примітках до фінансових звітів

1. 20. У примітках до фінансових звітів слід розкривати таку інформацію щодо виправлення помилок, які мали місце в попередніх періодах:
2. 20.1. Зміст і суму помилки.
3. 20.2. Статті фінансової звітності минулих періодів, які були переобраховані з метою повторного подання порівняльної інформації.
4. 20.3. Факт повторного оприлюднення виправлених фінансових звітів або недоцільність повторного оприлюднення.
5. 21. Підприємству слід розкривати зміст і суму змін в облікових оцінках, які мають суттєвий вплив на поточний період або, як очікується, суттєво будуть впливати на майбутні періоди.
6. 22.  У разі зміни в обліковій політиці підприємству слід розкривати:
7. 22.1.  Причини та суть зміни.
8. 22.2. Суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року або обґрунтування неможливості її достовірного визначення.
9. 22.3.  Факт повторного подання порівнянної інформації у фінансових звітах або недоцільність її переобрахунку.
10. 23. У разі потреби розкриття події, що відбулася після дати балансу, слід надавати інформацію про зміст події та оцінку її впливу на фінансовий результат або обґрунтування щодо неможливості зробити таку оцінку.

### Орієнтовний перелік подій після дати балансу

### 1. Події, які надають додаткову інформацію про обставини, що існували на дату балансу

1. 1.1. Оголошення банкротом дебітора підприємства, заборгованість якого раніше була визнана сумнівною.
2. 1.2. Переоцінка активів після звітної дати, яка свідчить про стійке зниження їхньої вартості, визначеної на дату балансу.
3. 1.3. Отримання інформації про фінансовий стан і результати діяльності дочірніх і асоційованих підприємств, яка свідчить про стійке зниження вартості їхніх акцій на фондових біржах.
4. 1.4. Продаж запасів, який свідчить про необґрунтованість оцінки чистої вартості їх реалізації на дату балансу.
5. 1.5. Отримання від страхової організації матеріалів про уточнення розміру страхового відшкодування, переговори щодо якого велись на звітну дату.
6. 1.6. Виявлення помилок або порушень законодавства, що призвели до перекручення даних фінансової звітності.

### 2. Події, які вказують на обставини, що виникли після дати балансу

1. 2.1. Прийняття рішення щодо реорганізації підприємства.
2. 2.2. Придбання цілісного майнового комплексу.
3. 2.3. Рішення про припинення операцій, які становлять значну частину основної діяльності підприємства.
4. 2.4. Знищення (втрата) активів підприємства внаслідок пожежі, аварії, стихійного лиха або іншої надзвичайної події.
5. 2.5. Прийняття рішення щодо емісії цінних паперів.
6. 2.6. Непрогнозовані зміни індексів цін і валютних курсів.
7. 2.7. Укладення контрактів щодо значних капітальних і фінансових інвестицій.
8. 2.8. Прийняття законодавчих актів, які впливають на діяльність підприємства.
9. 2.9. Дивіденди за звітний період оголошені підприємством після дати балансу.

**ПСБО 7 «Основні засоби»**

Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні   
засоби" (далі - Положення (стандарт) 7) визначає методологічні   
засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні   
засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені   
капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи (далі -   
основні засоби), а також розкриття інформації про них у фінансовій   
звітності.

*( Пункт 1 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
фінансів N 989 (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002 )*

2. Норми Положення (стандарту) 7 застосовуються   
підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі -   
підприємства) усіх форм власності (крім бюджетних установ).

3. Положення (стандарт) 7 не поширюється на:

3.1. Операції з біологічними активами, які пов'язані із   
сільськогосподарською діяльністю та оцінені за справедливою   
вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу,   
особливості обліку яких визначаються іншими положеннями   
(стандартами) бухгалтерського обліку.

3.2. Невідтворювані природні ресурси, особливості обліку яких   
визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського   
обліку.

3.3. Основні засоби, що утримуються з метою продажу,   
особливості обліку яких визначаються іншими положеннями   
(стандартами) бухгалтерського обліку.

3.4. Інвестиційну нерухомість, особливості обліку якої   
визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського   
обліку.

*{ Пункт 3 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
фінансів N 989 (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002; в редакції Наказів   
Мінфіну N 1176 (* [*z1342-06*](javascript:OpenDoc('z1342-06');) *) від 11.12.2006, N 353 (* [*z0225-08*](javascript:OpenDoc('z0225-08');) *) від   
05.03.2008 }*

4. Терміни, що наведені в положеннях (стандартах)   
бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Амортизація - систематичний розподіл вартості, яка   
амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного   
використання (експлуатації).

Вартість, яка амортизується, - первісна або переоцінена   
вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної   
вартості.

Група основних засобів - сукупність однотипних за технічними   
характеристиками, призначенням та умовами використання необоротних   
матеріальних активів.

Зменшення корисності - втрата економічної вигоди в сумі   
перевищення залишкової вартості активу над сумою очікуваного   
відшкодування.

Знос основних засобів - сума амортизації об'єкта основних   
засобів з початку його корисного використання. { Абзац шостий   
пункту 4 в редакції Наказу Міністерства фінансів N 989   
( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 25.11.2002 }

Ліквідаційна вартість - сума коштів або вартість інших   
активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації   
(ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх   
корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат,   
пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Основні засоби - матеріальні активи, які підприємство утримує   
з метою використання їх у процесі виробництва або постачання   
товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для   
здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій,   
очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше   
одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Об'єкт основних засобів - це: закінчений пристрій з усіма   
пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений   
предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій;   
відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів   
однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування   
загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент,   
унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а   
комплекс - певну роботу тільки в складі комплексу, а не   
самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних   
засобів, або частина такого активу, що контролюється   
підприємством. { Абзац дев'ятий пункту 4 в редакції Наказу   
Міністерства фінансів N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 25.11.2002 }

Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, які   
мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна   
з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий   
об'єкт основних засобів.

Подібні (однорідні) об'єкти - об'єкти, які мають однакове   
функціональне призначення та однакову справедливу вартість.   
{ Абзац одинадцятий пункту 4 із змінами, внесеними згідно з   
Наказом Міністерства фінансів N 372 ( [z0452-11](javascript:OpenDoc('z0452-11');) ) від 18.03.2011 }

Первісна вартість - історична (фактична) собівартість   
необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої   
вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для   
придбання (створення) необоротних активів.

Переоцінена вартість - вартість необоротних активів після їх   
переоцінки.

Строк корисного використання (експлуатації) - очікуваний   
період часу, протягом якого необоротні активи будуть   
використовуватися підприємством або з їх використанням буде   
виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції   
(робіт, послуг).

Сума очікуваного відшкодування необоротного активу -   
найбільша з двох оцінок: чиста вартість реалізації або теперішня   
вартість майбутніх чистих грошових надходжень від використання   
необоротного активу, включаючи його ліквідаційну вартість.

*{ Абзац п'ятнадцятий пункту 4 в редакції Наказу Міністерства   
фінансів N 989 (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002 }*

Капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи -   
витрати на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші   
поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість),   
виготовлення, придбання об'єктів матеріальних необоротних активів   
(у тому числі необоротних матеріальних активів, призначених для   
заміни діючих, і устаткування для монтажу), що здійснюються   
підприємством. { Пункт 4 доповнено абзацом шістнадцятим згідно з   
Наказом Міністерства фінансів N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 25.11.2002; в   
редакції Наказу Міністерства фінансів N 372 ( [z0452-11](javascript:OpenDoc('z0452-11');) ) від   
18.03.2011 }

Чиста вартість реалізації необоротного активу - справедлива   
вартість необоротного активу за вирахуванням очікуваних витрат на   
його реалізацію. ( Пункт 4 доповнено абзацом сімнадцятим згідно з   
Наказом Міністерства фінансів N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 25.11.2002 )

Визнання та оцінка основних засобів

5. Для цілей бухгалтерського обліку основні засоби   
класифікуються за такими групами:

5.1. Основні засоби

5.1.1. Земельні ділянки.

5.1.2. Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані   
з будівництвом.

*{ Підпункт 5.1.2 пункту 5 в редакції Наказу Міністерства фінансів   
N 372 (* [*z0452-11*](javascript:OpenDoc('z0452-11');) *) від 18.03.2011 }*

5.1.3. Будівлі, споруди та передавальні пристрої.

*{ Підпункт 5.1.3 пункту 5 в редакції Наказу Міністерства фінансів   
N 372 (* [*z0452-11*](javascript:OpenDoc('z0452-11');) *) від 18.03.2011 }*

5.1.4. Машини та обладнання.

5.1.5. Транспортні засоби.

5.1.6. Інструменти, прилади, інвентар (меблі).

5.1.7. Тварини. { Підпункт 5.1.7 підпункту 5.1 пункту 5 в   
редакції Наказу Мінфіну N 1176 ( [z1342-06](javascript:OpenDoc('z1342-06');) ) від 11.12.2006 }

5.1.8. Багаторічні насадження.

5.1.9. Інші основні засоби.

5.2. Інші необоротні матеріальні активи

5.2.1. Бібліотечні фонди.

5.2.2. Малоцінні необоротні матеріальні активи.

5.2.3. Тимчасові (нетитульні) споруди.

5.2.4. Природні ресурси.

5.2.5. Інвентарна тара.

5.2.6. Предмети прокату.

5.2.7. Інші необоротні матеріальні активи.

Підприємства можуть установлювати вартісні ознаки предметів,   
що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів.

*{ Підпункт 5.3 пункту 5 виключено на підставі Наказу   
Міністерства фінансів N 372 (* [*z0452-11*](javascript:OpenDoc('z0452-11');) *) від 18.03.2011 }*

6. Об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує   
імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні   
вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно   
визначена.

7. Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс   
підприємства за первісною вартістю. Одиницею обліку основних   
засобів є об'єкт основних засобів.

8. Первісна вартість об'єкта основних засобів складається з   
таких витрат:

суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за   
виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);

реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що   
здійснюються в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт   
основних засобів;

суми ввізного мита;

суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням)   
основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);

витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;

витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження   
основних засобів; ( Абзац сьомий пункту 8 із змінами, внесеними   
згідно з Наказом Міністерства фінансів N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від   
25.11.2002 )

інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних   
засобів до стану, у якому вони придатні для використання із   
запланованою метою.

Фінансові витрати не включаються до первісної вартості   
основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за   
рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються   
до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до Положення   
(стандарту) бухгалтерського обліку 31 "Фінансові витрати"   
( [z0610-06](javascript:OpenDoc('z0610-06');) ). { Абзац дев'ятий пункту 8 в редакції Наказу Мінфіну   
N 1176 ( [z1342-06](javascript:OpenDoc('z1342-06');) ) від 11.12.2006 }

Первісна вартість об'єкта основних засобів збільшується   
з одночасним створенням забезпечення на обґрунтовану розрахунком   
суму зобов'язання, яке відповідно до законодавства виникає   
у підприємства щодо демонтажу, переміщення цього об'єкта та   
приведення земельної ділянки, на якій він розташований, у стан,   
придатний для подальшого використання (зокрема на передбачену   
законодавством рекультивацію порушених земель). { Пункт 8   
доповнено абзацом десятим згідно з Наказом Міністерства фінансів   
N 353 ( [z0225-08](javascript:OpenDoc('z0225-08');) ) від 05.03.2008 }

9. Первісна вартість об'єктів основних засобів, зобов'язання   
за які визначені загальною сумою, визначається розподілом цієї   
суми пропорційно до справедливої вартості окремого об'єкта   
основних засобів.

10. Первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів   
дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання з урахуванням   
витрат, передбачених пунктом 8 Положення (стандарту) 7. { Абзац   
перший пункту 10 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну   
N 304 ( [z0905-00](javascript:OpenDoc('z0905-00');) ) від 30.11.2000 }

Первісною вартістю основних засобів, що внесені до статутного   
капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками   
(учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням   
витрат, передбачених пунктом 8 Положення (стандарту) 7. { Абзац   
другий пункту 10 із змінами, внесеними згідно з Наказом   
Міністерства фінансів N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 25.11.2002 }

11. Первісна вартість об'єктів, переведених до основних   
засобів з оборотних активів, товарів, готової продукції тощо   
дорівнює її собівартості, яка визначається згідно з положеннями   
(стандартами) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" ( [z0751-99](javascript:OpenDoc('z0751-99');) ) та 16   
"Витрати" ( [z0027-00](javascript:OpenDoc('z0027-00');) ).

12. Первісна вартість об'єкта основних засобів, отриманого в   
обмін на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого   
об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого   
об'єкта перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю   
об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є   
справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до   
витрат звітного періоду.

13. Первісна вартість об'єкта основних засобів, придбаного в   
обмін (або частковий обмін) на неподібний актив, дорівнює   
справедливій вартості переданого немонетарного активу, збільшеній   
(зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була   
передана (отримана) під час обміну.

*{ Пункт 13 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
фінансів N 1125 (* [*z0970-09*](javascript:OpenDoc('z0970-09');) *) від 25.09.2009 }*

14. Первісна вартість основних засобів збільшується на суму   
витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація,   
модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що   
призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно   
очікуваних від використання об'єкта. Залишкова вартість основних   
засобів зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта   
основних засобів. Первісна (переоцінена) вартість основних засобів   
може бути збільшена на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням та   
ремонтом об'єкта, визначену у порядку, встановленому податковим   
законодавством.

*{ Пункт 14 із змінами, внесеними згідно з Наказами Міністерства   
фінансів N 731 (* [*z1560-04*](javascript:OpenDoc('z1560-04');) *) від 22.11.2004, N 372 (* [*z0452-11*](javascript:OpenDoc('z0452-11');) *) від   
18.03.2011 }*

15. Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в   
робочому стані (проведення технічного огляду, нагляду,   
обслуговування, ремонту тощо) та одержання первісно визначеної   
суми майбутніх економічних вигод від його використання,   
включаються до складу витрат.

*{ Пункт 15 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
фінансів N 1125 (* [*z0970-09*](javascript:OpenDoc('z0970-09');) *) від 25.09.2009 }*

Переоцінка основних засобів

16. Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів,   
якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від   
його справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки   
об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка   
всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.   
{ Абзац перший пункту 16 із змінами, внесеними згідно з Наказом   
Міністерства фінансів N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 25.11.2002 }

Переоцінка основних засобів тієї групи, об'єкти якої вже   
зазнали переоцінки, надалі має проводитися з такою регулярністю,   
щоб їх залишкова вартість на дату балансу суттєво не відрізнялася   
від справедливої вартості. { Пункт 16 доповнено абзацом другим   
згідно з Наказом Міністерства фінансів N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від   
25.11.2002 }

Не підлягають переоцінці малоцінні необоротні матеріальні   
активи і бібліотечні фонди, якщо амортизація їх вартості   
здійснюється за методами, викладеними в другому реченні пункту 27   
Положення (стандарту) 7. { Пункт 16 доповнено абзацом третім   
згідно з Наказом Міністерства фінансів N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від   
25.11.2002 }

Первісна (переоцінена) вартість об'єкта основних засобів може   
бути збільшена на суму індексації, проведеної у порядку,   
встановленому податковим законодавством, з відображенням у   
бухгалтерському обліку в порядку, передбаченому пунктами 19-21   
Положення (стандарту) 7. { Пункт 16 доповнено новим абзацом згідно   
з Наказом Міністерства фінансів N 372 ( [z0452-11](javascript:OpenDoc('z0452-11');) ) від   
18.03.2011 }

17. Переоцінена первісна вартість та сума зносу об'єкта   
основних засобів визначається множенням відповідно первісної   
вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на індекс   
переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої   
вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює   
нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається   
додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної   
(переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта. При цьому   
для таких об'єктів, що продовжують використовуватися, обов'язково   
визначається ліквідаційна вартість. { Пункт 17 доповнено абзацом   
другим згідно з Наказом Мінфіну N 304 ( [z0905-00](javascript:OpenDoc('z0905-00');) ) від 30.11.2000,   
із змінами внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 731 ( [z1560-04](javascript:OpenDoc('z1560-04');) )   
від 22.11.2004 }

18. Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу   
основних засобів заносяться до регістрів їх аналітичного обліку.

19. Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних   
засобів включається до складу додаткового капіталу, а сума   
уцінки - до складу витрат, крім випадків, що наведені в пункті 20   
Положення (стандарту) 7.

20. У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої)   
дооцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх   
уцінок об'єкта і втрат від зменшення його корисності над сумою   
попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта і   
вигід від відновлення його корисності, сума чергової (останньої)   
дооцінки, але не більше зазначеного перевищення, включається до   
складу доходів звітного періоду, а різниця (якщо сума чергової   
(останньої) дооцінки більше зазначеного перевищення) спрямовується   
на збільшення іншого додаткового капіталу.

У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої)   
уцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх   
дооцінок об'єкта і вигід від відновлення його корисності над сумою   
попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і втрат від   
зменшення його корисності сума чергової (останньої) уцінки, але не   
більше зазначеного перевищення, спрямовується на зменшення іншого   
додаткового капіталу, а різниця (якщо сума чергової (останньої)   
уцінки більше зазначеного перевищення) включається до витрат   
звітного періоду.

*{ Пункт 20 в редакції Наказу Мінфіну N 304 (* [*z0905-00*](javascript:OpenDoc('z0905-00');) *) від   
30.11.2000; із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 235   
(* [*z0312-05*](javascript:OpenDoc('z0312-05');) *) від 16.03.2005 }*

21. При вибутті об'єктів основних засобів, які раніше були   
переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою   
попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних   
засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з   
одночасним зменшенням додаткового капіталу. Перевищення сум   
попередніх дооцінок об'єкта основних засобів над сумою попередніх   
уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів може   
щомісяця (щокварталу, раз на рік) у сумі, пропорційній нарахуванню   
амортизації, включатися до складу нерозподіленого прибутку з   
одночасним зменшенням додаткового капіталу. При цьому до складу   
нерозподіленого прибутку при вибутті цього об'єкта включається   
залишок перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх   
уцінок такого об'єкта, що відображений у складі додаткового   
капіталу. Відомості про суму перевищення попередніх дооцінок над   
сумою попередніх уцінок об'єкта, що включені до складу   
нерозподіленого прибутку, заносяться до регістрів аналітичного   
обліку основних засобів. { Пункт 21 із змінами, внесеними згідно   
з Наказом Міністерства фінансів N 731 ( [z1560-04](javascript:OpenDoc('z1560-04');) ) від   
22.11.2004 }

Амортизація основних засобів

22. Об'єктом амортизації є вартість, яка амортизується (окрім   
вартості земельних ділянок, природних ресурсів і капітальних   
інвестицій).

*{ Пункт 22 в редакції Наказу Міністерства фінансів N 989   
(* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002; із змінами, внесеними згідно з   
Наказами Міністерства фінансів N 1125 (* [*z0970-09*](javascript:OpenDoc('z0970-09');) *) від 25.09.2009,   
N 372 (* [*z0452-11*](javascript:OpenDoc('z0452-11');) *) від 18.03.2011 }*

23. Нарахування амортизації здійснюється протягом строку   
корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється   
підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні   
на баланс), і призупиняється на період його реконструкції,   
модернізації, добудови, дообладнання та консервації.

24. При визначенні строку корисного використання   
(експлуатації) слід ураховувати:

очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням   
його потужності або продуктивності;

фізичний та моральний знос, що передбачається;

правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта   
та інші фактори.

25. Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта   
основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних   
економічних вигод від його використання.

Амортизація об'єкта основних засобів нараховується, виходячи   
з нового строку корисного використання, починаючи з місяця,   
наступного за місяцем зміни строку корисного використання.

26. Амортизація основних засобів (крім інших необоротних   
матеріальних активів) нараховується із застосуванням таких   
методів:

1) прямолінійного, за яким річна сума амортизації   
визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк   
корисного використання об'єкта основних засобів; { Підпункт 1   
пункту 26 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
фінансів N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 25.11.2002 }

2) зменшення залишкової вартості, за яким річна сума   
амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на   
початок звітного року або первісної вартості на дату початку   
нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма   
амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та   
результатом кореня ступеня кількості років корисного використання   
об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на   
його первісну вартість;

3) прискореного зменшення залишкової вартості, за яким річна   
сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості   
об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату   
початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка   
обчислюється, виходячи із строку корисного використання об'єкта, і   
подвоюється;

4) кумулятивного, за яким річна сума амортизації визначається   
як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного   
коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням   
кількості років, що залишаються до кінця строку корисного   
використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його   
корисного використання; { Підпункт 4 пункту 26 із змінами,   
внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів N 989   
( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 25.11.2002 }

5) виробничого, за яким місячна сума амортизації визначається   
як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг)   
та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації   
обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний   
обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити   
(виконати) з використанням об'єкта основних засобів.

Нарахування амортизації може здійснюватися з урахуванням   
мінімально допустимих строків корисного використання основних   
засобів, встановлених податковим законодавством (крім випадку   
застосування виробничого методу). { Абзац сьомий пункту 26 в   
редакції Наказу Міністерства фінансів N 372 ( [z0452-11](javascript:OpenDoc('z0452-11');) ) від   
18.03.2011 }

27. Амортизація об'єктів, зазначених у підпункті 5.2 пункту 5   
Положення (стандарту) 7 нараховується за методами, що наведені в   
підпунктах 1 і 5 пункту 26 Положення (стандарту) 7. Амортизація   
малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів   
може нараховуватися у першому місяці використання об'єкта в   
розмірі 50 відсотків його вартості, яка амортизується, та решта 50   
відсотків вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з   
активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям   
визнання активом або в першому місяці використання об'єкта 100   
відсотків його вартості.

*{ Пункт 27 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
фінансів N 989 (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002 }*

28. Метод амортизації обирається підприємством самостійно з   
урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від   
його використання.

Метод амортизації об'єкта основних засобів переглядається у   
разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від   
його використання. Нарахування амортизації за новим методом   
починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про   
зміну методу амортизації.

29. Нарахування амортизації проводиться щомісячно.   
{ Абзац перший пункту 29 із змінами, внесеними згідно з Наказом   
Міністерства фінансів N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 25.11.2002 }

Місячна сума амортизації при застосуванні прямолінійного   
методу визначається діленням річної суми амортизації на 12.   
Місячна сума амортизації при застосуванні методів зменшення   
залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості та   
кумулятивного визначається діленням суми амортизації за повний рік   
корисного використання на 12. { Абзац другий пункту 29 із змінами,   
внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів N 989   
( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 25.11.2002 }

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за   
місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для   
корисного використання. Нарахування амортизації при застосуванні   
виробничого методу починається з дати, що настає за датою, на яку   
об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання.   
{ Абзац третій пункту 29 із змінами, внесеними згідно з Наказом   
Міністерства фінансів N 1125 ( [z0970-09](javascript:OpenDoc('z0970-09');) ) від 25.09.2009 }

Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця,   
наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів,   
переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову,   
дообладнання, консервацію. Нарахування амортизації при   
застосуванні виробничого методу амортизації припиняється з дати,   
що настає за датою вибуття об'єкта основних засобів. { Абзац   
четвертий пункту 29 із змінами, внесеними згідно з Наказами   
Міністерства фінансів N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 25.11.2002, N 372   
( [z0452-11](javascript:OpenDoc('z0452-11');) ) від 18.03.2011 }

30. Суму нарахованої амортизації всі підприємства   
відображають збільшенням суми витрат підприємства і зносу   
основних засобів. { Абзац перший пункту 30 із змінами, внесеними   
згідно з Наказом Міністерства фінансів N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від   
25.11.2002 }

Одночасно на суму нарахованої амортизації об'єктів   
зовнішнього благоустрою та житлових будинків, що перебувають на   
балансах житлово-комунальних організацій, які належать до сфери   
управління органів місцевого самоврядування та місцевих органів   
виконавчої влади, а також автомобільних доріг загального   
користування збільшуються доходи цих підприємств і організацій із   
зменшенням додаткового капіталу, а при його недостатності -   
статутного капіталу.

Організації, звичайна діяльність яких не спрямована на   
відновлення житлових будинків та інших будівель, можуть також   
застосовувати норму частини другої цього пункту.

Зменшення корисності основних засобів

31. Втрати від зменшення корисності об'єктів основних засобів   
включаються до складу витрат звітного періоду із збільшенням у   
балансі суми зносу основних засобів, а щодо об'єктів основних   
засобів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, -   
відображаються у порядку, передбаченому абзацом другим пункту 20   
Положення (стандарту) 7.

32. Сума вигід від відновлення корисності об'єкта основних   
засобів, визнана відповідно до Положення (стандарту)   
бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів",   
затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24 грудня   
2004 року N 817 ( [z0035-05](javascript:OpenDoc('z0035-05');) ) і зареєстрованого в Міністерстві   
юстиції України 13 січня 2005 року за N 35/10315, відображається   
визнанням доходу з одночасним зменшенням суми зносу об'єкта   
основних засобів. Вигоди від відновлення корисності об'єктів   
основних засобів, відображених в обліку за переоціненою вартістю,   
відображаються у порядку, передбаченому абзацом першим пункту 20   
Положення (стандарту) 7.

*{ Пункт 32 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 235   
(* [*z0312-05*](javascript:OpenDoc('z0312-05');) *) від 16.03.2005 }*

Вибуття основних засобів

33. Об'єкт основних засобів вилучається з активів (списується   
з балансу) у разі його вибуття внаслідок безоплатної передачі або   
невідповідності критеріям визнання активом. { Пункт 33 із змінами,   
внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 1238 ( [z1084-08](javascript:OpenDoc('z1084-08');) ) від   
14.10.2008 }

34. Фінансовий результат від вибуття об'єктів основних   
засобів визначається вирахуванням з доходу від вибуття основних   
засобів їх залишкової вартості, непрямих податків і витрат,   
пов'язаних з вибуттям основних засобів.

Регістри аналітичного обліку основних засобів, що вибули,   
додаються до документів, якими оформлені факти вибуття основних   
засобів.

35. У разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів його   
первісна (переоцінена) вартість та знос зменшуються відповідно на   
суму первісної (переоціненої) вартості та зносу ліквідованої   
частини об'єкта.

Розкриття інформації про основні засоби у примітках до   
 фінансової звітності

36. У примітках до фінансової звітності щодо кожної групи   
основних засобів наводиться така інформація:

36.1. Вартість (первісна або переоцінена), за якою основні   
засоби відображені в балансі.

36.2. Методи амортизації, що застосовуються підприємством, та   
діапазон строків корисного використання (експлуатації).

36.3. Наявність та рух у звітному році:

36.3.1. Первісна (переоцінена) вартість та сума зносу на   
початок звітного року.

36.3.2. Первісна вартість основних засобів, які визнані   
активом, з виділенням вартості основних засобів, отриманих в   
результаті об'єднання підприємств.

36.3.3. Сума зміни первісної (переоціненої) вартості та зносу   
основних засобів у результаті переоцінки.

36.3.4. Первісна (переоцінена) вартість та сума зносу   
основних засобів, які вибули.

36.3.5. Сума нарахованої амортизації.

36.3.6. Сума втрат від зменшення корисності і сума вигід від   
відновлення корисності, відображені в звіті про фінансові   
результати в звітному періоді. { Підпункт 36.3.6 підпункту 36.3   
пункту 36 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 235   
( [z0312-05](javascript:OpenDoc('z0312-05');) ) від 16.03.2005 }

36.3.7. Інші зміни первісної (переоціненої) вартості та сума   
зносу основних засобів.

36.3.8. Первісна (переоцінена) вартість та сума зносу на   
кінець звітного року.

37. У примітках до фінансової звітності також наводиться така   
інформація:

37.1. Первісна (переоцінена) вартість і сума зносу основних   
засобів, щодо яких існують передбачені чинним законодавством   
обмеження володіння, користування та розпорядження. { Підпункт   
37.1 пункту 37 із змінами, внесеними згідно з Наказами   
Міністерства фінансів N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 25.11.2002, N 1125   
( [z0970-09](javascript:OpenDoc('z0970-09');) ) від 25.09.2009 }

37.2. Первісна (переоцінена) вартість і сума зносу переданих   
у заставу основних засобів. { Підпункт 37.2 пункту 37 із змінами,   
внесеними згідно з Наказами Міністерства фінансів N 989   
( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 25.11.2002, N 1125 ( [z0970-09](javascript:OpenDoc('z0970-09');) ) від 25.09.2009 }

37.3. Сума капітальних інвестицій в основні засоби за   
звітний рік. { Підпункт 37.3 пункту 37 в редакції Наказу   
Міністерства фінансів N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 25.11.2002 }

37.4. Сума укладених угод на придбання у майбутньому основних   
засобів.

37.5. Залишкова вартість основних засобів, що тимчасово не   
використовуються (консервація, реконструкція тощо).

37.6. Первісна (переоцінена) вартість повністю амортизованих   
основних засобів, які продовжують використовуватись.

37.7. Залишкова вартість основних засобів, вилучених з   
експлуатації для продажу.

37.8. Первісна вартість, залишкова вартість та метод оцінки   
основних засобів, отриманих за рахунок цільового фінансування.

38. У примітках до фінансової звітності наводиться інформація   
про зміну розміру додаткового капіталу в результаті переоцінки   
основних засобів та обмеження щодо його розподілу між власниками   
(учасниками).

39. У примітках до консолідованої фінансової звітності щодо   
кожної групи основних засобів наводиться сума курсових різниць у   
зв'язку з перерахунком вартості основних засобів, наведеної у   
фінансовій звітності дочірніх підприємств.

**Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8   
 "Нематеріальні активи"**

Загальні положення

1. Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади   
формування у бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні   
активи і незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні   
активи (далі - нематеріальні активи) та розкриття інформації про   
них у фінансовій звітності.

*{ Пункт 1 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
фінансів N 989 (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002 }*

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються   
підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі -   
підприємства) усіх форм власності (крім бюджетних установ).

3. Це Положення (стандарт) не поширюється на гудвіл та   
операції з нематеріальними активами, особливості обліку яких   
визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського   
обліку.

*{ Пункт 3 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
фінансів N 989 (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002 }*

4. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах)   
бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Активний ринок - ринок, якому притаманні такі умови:

предмети, що продаються та купуються на цьому ринку, є   
однорідними;

у будь-який час можна знайти зацікавлених продавців і   
покупців;

інформація про ринкові ціни є загальнодоступною.

Група нематеріальних активів - сукупність однотипних за   
призначенням та умовами використання нематеріальних активів.

Дослідження - заплановані підприємством дослідження, які   
проводяться ним уперше з метою отримання і розуміння нових   
наукових та технічних знань.

Нематеріальний актив - немонетарний актив, який не має   
матеріальної форми та може бути ідентифікований. { Абзац восьмий   
пункту 4 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 304   
( [z0905-00](javascript:OpenDoc('z0905-00');) ) від 30.11.2000; в редакції Наказу Міністерства   
фінансів N 901 ( [z0680-08](javascript:OpenDoc('z0680-08');) ) від 08.07.2008 }

Розробка - застосування підприємством результатів досліджень   
та інших знань для планування і проектування нових або значно   
вдосконалених матеріалів, приладів, продуктів, процесів, систем   
або послуг до початку їхнього серійного виробництва чи   
використання.

Незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи -   
капітальні інвестиції у придбання, створення і модернізацію   
нематеріальних активів, використання яких за призначенням на дату   
балансу не відбулося. { Пункт 4 доповнено абзацом десятим згідно з   
Наказом Міністерства фінансів N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 25.11.2002 }

Накопичена амортизація нематеріальних активів - сума   
амортизації об'єкта нематеріальних активів з початку його   
корисного використання. { Пункт 4 доповнено абзацом одинадцятим   
згідно з Наказом Міністерства фінансів N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від   
25.11.2002 }

5. Бухгалтерський облік нематеріальних активів ведеться щодо   
кожного об'єкта за такими групами:

права користування природними ресурсами (право користування   
надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та   
іншою інформацією про природне середовище тощо);

права користування майном (право користування земельною   
ділянкою відповідно до земельного законодавства, право   
користування будівлею, право на оренду приміщень тощо); { Абзац   
третій пункту 5 із змінами, внесеними згідно з Наказами   
Міністерства фінансів N 1213 ( [z1364-06](javascript:OpenDoc('z1364-06');) ) від 19.12.2006, N 353   
( [z0225-08](javascript:OpenDoc('z0225-08');) ) від 05.03.2008 }

права на комерційні позначення (права на торговельні марки   
(знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування   
тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;   
{ Абзац четвертий пункту 5 в редакції Наказу Мінфіну N 235   
( [z0312-05](javascript:OpenDoc('z0312-05');) ) від 16.03.2005; із змінами, внесеними згідно з   
Наказом Міністерства фінансів N 372 ( [z0452-11](javascript:OpenDoc('z0452-11');) ) від 18.03.2011 }

права на об'єкти промислової власності (право на винаходи,   
корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин,   
компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні   
таємниці, у тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної   
конкуренції тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються   
роялті; { Абзац п'ятий пункту 5 в редакції Наказу Мінфіну N 235   
( [z0312-05](javascript:OpenDoc('z0312-05');) ) від 16.03.2005; із змінами, внесеними згідно з   
Наказом Міністерства фінансів N 372 ( [z0452-11](javascript:OpenDoc('z0452-11');) ) від 18.03.2011 }

авторське право та суміжні з ним права (право на літературні,   
художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для   
електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних),   
виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій   
мовлення тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються   
роялті; { Абзац шостий пункту 5 в редакції Наказу Мінфіну N 235   
( [z0312-05](javascript:OpenDoc('z0312-05');) ) від 16.03.2005; із змінами, внесеними згідно з   
Наказом Міністерства фінансів N 372 ( [z0452-11](javascript:OpenDoc('z0452-11');) ) від 18.03.2011 }

інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності,   
використання економічних та інших привілеїв тощо).

Визнання і оцінка нематеріальних активів

6. Придбаний або отриманий нематеріальний актив   
відображається в балансі, якщо існує імовірність одержання   
майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, та   
його вартість може бути достовірно визначена.

7. Нематеріальний актив, отриманий в результаті розробки,   
слід відображати в балансі за умов, якщо підприємство має:

намір, технічну можливість та ресурси для доведення   
нематеріального активу до стану, у якому він придатний для   
реалізації або використання;

можливість отримання майбутніх економічних вигод від   
реалізації або використання нематеріального активу;

інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних з   
розробкою нематеріального активу.

8. Якщо нематеріальний актив не відповідає вказаним критеріям   
визнання, то витрати, пов'язані з його придбанням чи створенням,   
визнаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони   
були здійснені без визнання таких витрат у майбутньому   
нематеріальним активом.

9. Не визнаються нематеріальним активом, а підлягають   
відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони   
були здійснені:

витрати на дослідження;

витрати на підготовку і перепідготовку кадрів;

витрати на рекламу та просування продукції на ринку;

витрати на створення, реорганізацію та переміщення   
підприємства або його частини;

витрати на підвищення ділової репутації підприємства,   
вартість видань і витрати на створення торгових марок (товарних   
знаків). { Абзац шостий пункту 9 із змінами, внесеними згідно з   
Наказом Міністерства фінансів N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 25.11.2002 }   
{ Пункт 9 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
фінансів N 901 ( [z0680-08](javascript:OpenDoc('z0680-08');) ) від 08.07.2008 }

10. Придбані (створені) нематеріальні активи зараховуються на   
баланс підприємства за первісною вартістю.

11. Первісна вартість придбаного нематеріального активу   
складається з ціни (вартості) придбання (крім отриманих   
торговельних знижок), мита, непрямих податків, що не підлягають   
відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його   
придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для   
використання за призначенням.

Фінансові витрати не включаються до первісної вартості   
нематеріальних активів, придбаних (створених) повністю або   
частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які   
включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до   
Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 "Фінансові   
витрати" ( [z0610-06](javascript:OpenDoc('z0610-06');) ). ( Абзац другий пункту 11 в редакції Наказу   
Мінфіну N 1176 ( [z1342-06](javascript:OpenDoc('z1342-06');) ) від 11.12.2006 }

12. Первісна вартість нематеріального активу, придбаного в   
результаті обміну на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості   
переданого нематеріального активу. Якщо залишкова вартість   
переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то   
первісною вартістю нематеріального активу, отриманого в обмін на   
подібний об'єкт, є його справедлива вартість із включенням різниці   
до фінансових результатів (витрат) звітного періоду.

Первісна вартість нематеріального активу, придбаного в обмін   
(або частковий обмін) на неподібний актив, дорівнює справедливій   
вартості переданого немонетарного активу, збільшеній (зменшеній)   
на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана   
(отримана) під час обміну. { Абзац другий пункту 12 із змінами,   
внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів N 1125   
( [z0970-09](javascript:OpenDoc('z0970-09');) ) від 25.09.2009 }

13. Первісною вартістю безоплатно отриманих нематеріальних   
активів є їх справедлива вартість на дату отримання з урахуванням   
витрат, передбачених пунктом 11 цього Положення (стандарту).

*{ Пункт 13 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
фінансів N 989 (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002 }*

14. Первісною вартістю нематеріальних активів, що внесені до   
статутного капіталу підприємства, визнається погоджена   
засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з   
урахуванням витрат, передбачених пунктом 11 цього Положення   
(стандарту).

*{ Пункт 14 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
фінансів N 989 (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002 }*

15. Нематеріальні активи, отримані внаслідок об'єднання   
підприємств, оцінюються за їх справедливою вартістю.

16. Первісна вартість окремого об'єкта нематеріальних   
активів, сплачених загальною сумою, визначається шляхом розподілу   
сплаченої суми пропорційно до справедливої вартості кожного з   
придбаних об'єктів.

17. Первісна вартість нематеріального активу, створеного   
підприємством, включає прямі витрати на оплату праці, прямі   
матеріальні витрати, інші витрати, безпосередньо пов'язані із   
створенням цього нематеріального активу та приведенням його до   
стану придатності для використання за призначенням (оплата   
реєстрації юридичного права, амортизація патентів, ліцензій тощо).

18. Первісна вартість нематеріальних активів збільшується на   
суму витрат, пов'язаних із удосконаленням цих нематеріальних   
активів і підвищенням їх можливостей та строку використання, які   
сприятимуть збільшенню первісно очікуваних майбутніх економічних   
вигод.

Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в придатному   
для використання стані та одержання первісно визначеного розміру   
майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до   
складу витрат звітного періоду.

Переоцінка нематеріальних активів

19. Підприємство може здійснювати переоцінку за справедливою   
вартістю на дату балансу тих нематеріальних активів, щодо яких   
існує активний ринок. У разі переоцінки окремого об'єкта   
нематеріального активу слід переоцінювати всі інші активи групи,   
до якої належить цей нематеріальний актив (крім тих, щодо яких не   
існує активного ринку).

20. Переоцінка нематеріальних активів тієї групи, об'єкти   
якої вже зазнали переоцінки, надалі має проводитися з такою   
регулярністю, щоб їх залишкова вартість на дату балансу суттєво не   
відрізнялася від справедливої вартості. { Пункт 20 в редакції   
Наказу Міністерства фінансів N 1238 ( [z1084-08](javascript:OpenDoc('z1084-08');) ) від 14.10.2008 }

21. Переоцінена первісна вартість та накопичена амортизація   
об'єкта нематеріального активу визначаються як добуток відповідно   
первісної вартості або накопиченої амортизації та індексу   
переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої   
вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

Якщо залишкова вартість об'єкта нематеріальних активів   
дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається   
додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної   
(переоціненої) вартості без зміни суми накопиченої амортизації   
об'єкта. { Пункт 21 доповнено абзацом другим згідно з Наказом   
Мінфіну N 304 ( [z0905-00](javascript:OpenDoc('z0905-00');) ) від 30.11.2000 }

Відомості про зміни первісної вартості та суми накопиченої   
амортизації нематеріальних активів заносяться до регістрів їх   
аналітичного обліку. { Пункт 21 доповнено абзацом третім згідно з   
Наказом Мінфіну N 304 ( [z0905-00](javascript:OpenDoc('z0905-00');) ) від 30.11.2000 }

*{ Пункт 21 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
фінансів N 989 (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002 }*

22. Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта нематеріальних   
активів відображається у складі додаткового капіталу, а сума   
уцінки - у складі витрат звітного періоду, крім випадків, що   
наведені у п.23 цього Положення (стандарту).

23. У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої)   
дооцінки об'єкта нематеріальних активів) перевищення суми   
попередніх уцінок об'єкта і втрат від зменшення його корисності   
над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта і   
вигід від відновлення його корисності, сума чергової (останньої)   
дооцінки, але не більше зазначеного перевищення, включається до   
складу доходів звітного періоду, а різниця (якщо сума чергової   
(останньої) дооцінки більше зазначеного перевищення) спрямовується   
на збільшення іншого додаткового капіталу.

У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої)   
уцінки об'єкта нематеріальних активів) перевищення суми попередніх   
дооцінок об'єкта і вигід від відновлення його корисності над сумою   
попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і втрат від   
зменшення його корисності сума чергової (останньої) уцінки, але не   
більше зазначеного перевищення, спрямовується на зменшення іншого   
додаткового капіталу, а різниця (якщо сума чергової (останньої)   
уцінки більше зазначеного перевищення) включається до витрат   
звітного періоду.

*{ Пункт 23 в редакції Наказу Мінфіну N 304 (* [*z0905-00*](javascript:OpenDoc('z0905-00');) *) від   
30.11.2000; із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 235   
(* [*z0312-05*](javascript:OpenDoc('z0312-05');) *) від 16.03.2005 }*

24. При вибутті об'єктів нематеріальних активів, які раніше   
були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою   
попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта нематеріальних   
активів включається до складу нерозподіленого прибутку з   
одночасним зменшенням додаткового капіталу. Перевищення сум   
попередніх дооцінок об'єкта нематеріальних активів над сумою   
попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта нематеріальних   
активів може щомісяця (щокварталу, раз на рік) у сумі,   
пропорційній нарахуванню амортизації, включатися до складу   
нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового   
капіталу. При цьому до складу нерозподіленого прибутку при вибутті   
цього об'єкта включається залишок перевищення сум попередніх   
дооцінок над сумою попередніх уцінок такого об'єкта, що   
відображений у складі додаткового капіталу. Відомості про суму   
перевищення попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок   
об'єкта, що включені до складу нерозподіленого прибутку,   
заносяться до регістрів аналітичного обліку нематеріальних   
активів. { Пункт 24 із змінами, внесеними згідно з Наказом   
Міністерства фінансів N 731 ( [z1560-04](javascript:OpenDoc('z1560-04');) ) від 22.11.2004 }

Амортизація нематеріальних активів

25. Нарахування амортизації нематеріальних активів (крім   
права постійного користування земельною ділянкою) здійснюється   
протягом строку їх корисного використання, який встановлюється   
підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні   
на баланс).

Нематеріальні активи з невизначеним строком корисного   
використання амортизації не підлягають. До нематеріальних активів   
з невизначеним строком корисного використання належать ті, щодо   
яких підприємством не визначено обмеження строку, протягом якого   
очікується збільшення грошових коштів (чи їх еквівалентів) від   
використання таких нематеріальних активів. { Пункт 25 доповнено   
абзацом другим згідно з Наказом Міністерства N 901 ( [z0680-08](javascript:OpenDoc('z0680-08');) )   
від 08.07.2008 }

*{ Пункт 25 із змінами, внесеними згідно з Наказами Міністерства   
фінансів N 353 (* [*z0225-08*](javascript:OpenDoc('z0225-08');) *) від 05.03.2008, N 901 (* [*z0680-08*](javascript:OpenDoc('z0680-08');) *) від   
08.07.2008 }*

26. При визначенні строку корисного використання об'єкта   
нематеріальних активів слід ураховувати:

строки корисного використання подібних активів;

моральний знос, що передбачається;

правові або інші подібні обмеження щодо строків його   
використання. { Абзац четвертий пункту 26 із змінами, внесеними   
згідно з Наказом Міністерства N 901 ( [z0680-08](javascript:OpenDoc('z0680-08');) ) від 08.07.2008 }

очікуваний спосіб використання нематеріального активу   
підприємством; { Пункт 26 доповнено абзацом п'ятим згідно з   
Наказом Міністерства N 901 ( [z0680-08](javascript:OpenDoc('z0680-08');) ) від 08.07.2008 }

залежність строку корисного використання нематеріального   
активу від строку корисного використання інших активів   
підприємства. { Пункт 26 доповнено абзацом шостим згідно з Наказом   
Міністерства N 901 ( [z0680-08](javascript:OpenDoc('z0680-08');) ) від 08.07.2008 }

Для нарахування амортизації нематеріальних активів   
підприємство може застосовувати строки їх корисного використання,   
встановлені податковим законодавством. { Пункт 26 доповнено новим   
абзацом згідно з Наказом Міністерства фінансів N 372 ( [z0452-11](javascript:OpenDoc('z0452-11');) )   
від 18.03.2011 }

27. Метод амортизації нематеріального активу обирається   
підприємством самостійно, виходячи з умов отримання майбутніх   
економічних вигод. Якщо такі умови визначити неможливо, то   
амортизація нараховується із застосуванням прямолінійного методу.   
Розрахунок амортизації при застосуванні відповідних методів   
нарахування здійснюється згідно з Положенням (стандарту)   
бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби".

28. Під час розрахунку вартості, яка амортизується,   
ліквідаційна вартість нематеріальних активів прирівнюється до   
нуля, крім випадків:

коли існує невідмовне зобов'язання іншої особи щодо придбання   
цього об'єкта наприкінці строку його корисного використання;

коли ліквідаційна вартість може бути визначена на підставі   
інформації існуючого активного ринку і очікується, що такий ринок   
існуватиме наприкінці строку корисного використання цього об'єкта.

29. Нарахування амортизації починається з місяця, наступного   
за місяцем, у якому нематеріальний актив уведено в господарський   
оборот. Суму нарахованої амортизації підприємства відображають   
збільшенням суми витрат підприємства і накопиченої амортизації   
нематеріальних активів.

Нарахування амортизації при застосуванні виробничого методу   
починається з дати, що настає за датою уведення об'єкта   
нематеріального активу у господарський оборот. { Пункт 29   
доповнено абзацом згідно з Наказом Міністерства фінансів N 1125   
( [z0970-09](javascript:OpenDoc('z0970-09');) ) від 25.09.2009 }

*{ Пункт 29 із змінами, внесеними згідно з Наказами Міністерства   
фінансів N 731 (* [*z1560-04*](javascript:OpenDoc('z1560-04');) *) від 22.11.2004, N 901 (* [*z0680-08*](javascript:OpenDoc('z0680-08');) *) від   
08.07.2008 }*

30. Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця,   
наступного за місяцем вибуття нематеріального активу.

31. Термін корисного використання нематеріального активу та   
метод його амортизації переглядаються в кінці звітного року, якщо   
в наступному періоді очікуються зміни строку корисного   
використання активу або зміни умов отримання майбутніх економічних   
вигод. Нематеріальні активи з невизначеним строком корисного   
використання в кінці кожного року також оцінюються на наявність   
ознак невизначеності обмеження строку їх корисного використання та   
за відсутності таких ознак підприємством установлюється строк   
корисного використання таких нематеріальних активів. { Абзац   
перший пункту 31 із змінами, внесеними згідно з Наказом   
Міністерства фінансів N 901 ( [z0680-08](javascript:OpenDoc('z0680-08');) ) від 08.07.2008 }

Амортизація нематеріального активу нараховується, виходячи з   
нового методу нарахування амортизації і строку використання,   
починаючи з місяця, наступного за місяцем змін.

Зменшення корисності нематеріальних активів

32. Втрати від зменшення корисності об'єкта нематеріальних   
активів включаються до складу витрат звітного періоду із   
збільшенням суми накопиченої амортизації об'єкта нематеріальних   
активів, а щодо об'єкта нематеріальних активів, відображеного в   
обліку за переоціненою вартістю, - відображаються в порядку,   
передбаченому абзацом другим пункту 23 цього Положення   
(стандарту).

*{ Пункт 32 в редакції Наказу Мінфіну N 304 (* [*z0905-00*](javascript:OpenDoc('z0905-00');) *) від   
30.11.2000, із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
фінансів N 989 (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002 }*

33. Сума вигід від відновлення корисності об'єкта   
нематеріальних активів, визнана відповідно до Положення   
(стандарту) бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності   
активів", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від   
24 грудня 2004 року N 817 ( [z0035-05](javascript:OpenDoc('z0035-05');) ) і зареєстрованого в   
Міністерстві юстиції України 13 січня 2005 року за N 35/10315,   
відображається визнанням доходу з одночасним зменшенням суми   
накопиченої амортизації об'єкта нематеріальних активів.   
Відновлення корисності об'єкта нематеріальних активів,   
відображеного в обліку за переоціненою вартістю, відображається в   
порядку, передбаченому абзацом першим пункту 23 цього Положення   
(стандарту).

*{ Пункт 33 в редакції Наказу Мінфіну N 304 (* [*z0905-00*](javascript:OpenDoc('z0905-00');) *) від   
30.11.2000; із змінами, внесеними згідно з Наказами Мінфіну N 989   
(* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002, N 235 (* [*z0312-05*](javascript:OpenDoc('z0312-05');) *) від 16.03.2005 }*

Вибуття нематеріальних активів

34. Нематеріальний актив списується з балансу в разі його   
вибуття внаслідок безоплатної передачі або неможливості отримання   
підприємством надалі економічних вигод від його використання.   
{ Пункт 34 із змінами, внесеними згідно з Наказами Міністерства   
фінансів N 901 ( [z0680-08](javascript:OpenDoc('z0680-08');) ) від 08.07.2008, N 1238 ( [z1084-08](javascript:OpenDoc('z1084-08');) )   
від 14.10.2008 }

35. Фінансовий результат від вибуття об'єктів нематеріальних   
активів визначається як різниця між доходом від вибуття (за   
вирахуванням непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям) та   
їх залишковою вартістю. Регістри аналітичного обліку   
нематеріальних активів, що вибули, додаються до документів, якими   
оформлені факти вибуття цих об'єктів. { Пункт 35 із змінами,   
внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 304 ( [z0905-00](javascript:OpenDoc('z0905-00');) ) від   
30.11.2000 }

Розкриття інформації щодо нематеріальних активів   
 у примітках до фінансових звітів

36. У примітках до фінансової звітності щодо кожної групи   
нематеріальних активів з виділенням інформації щодо створених   
підприємством нематеріальних активів наводиться така інформація:

36.1. Вартість (первісна або переоцінена), за якою   
нематеріальні активи відображені в балансі.

36.2. Методи амортизації та діапазон строків корисного   
використання нематеріальних активів.

36.3. Наявність та рух у звітному році:

36.3.1. Первісна (переоцінена) вартість нематеріальних   
активів та сума накопиченої амортизації на початок звітного року.

36.3.2. Первісна вартість нематеріальних активів, які визнані   
активом, з виділенням вартості нематеріальних активів, отриманих у   
результаті об'єднання підприємств.

36.3.3. Сума зміни первісної (переоціненої) вартості та   
накопиченої амортизації нематеріальних активів у результаті   
переоцінки.

36.3.4. Первісна (переоцінена) вартість та сума накопиченої   
амортизації нематеріальних активів, які вибули.

36.3.5. Сума нарахованої амортизації.

36.3.6. Сума втрат від зменшення корисності і сума вигід від   
відновлення корисності, відображені в звіті про фінансові   
результати в звітному періоді. { Підпункт 36.3.6 підпункту 36.3   
пункту 36 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 235   
( [z0312-05](javascript:OpenDoc('z0312-05');) ) від 16.03.2005 }

36.3.7. Інші зміни первісної (переоціненої) вартості та сума   
накопиченої амортизації нематеріальних активів.

36.3.8. Первісна (переоцінена) вартість та сума накопиченої   
амортизації на кінець звітного року.

*{ Пункт 36 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
фінансів N 989 (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 25.11.2002 }*

37. У примітках до фінансової звітності наводиться така   
інформація:

37.1. Первісна (переоцінена) вартість та накопичена   
амортизація нематеріальних активів, щодо яких існує обмеження   
права власності. { Підпункт 37.1 пункту 37 із змінами, внесеними   
згідно з Наказами Міністерства фінансів N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від   
25.11.2002, N 901 ( [z0680-08](javascript:OpenDoc('z0680-08');) ) від 08.07.2008 }

37.2. Первісна (переоцінена) вартість та накопичена   
амортизація переданих у заставу нематеріальних активів. { Підпункт   
37.2 пункту 37 із змінами, внесеними згідно з Наказами   
Міністерства фінансів N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 25.11.2002, N 901   
( [z0680-08](javascript:OpenDoc('z0680-08');) ) від 08.07.2008 }

37.3. Сума угод на придбання у майбутньому нематеріальних   
активів.

37.4. Загальна сума витрат на дослідження та розробки,   
включена до складу витрат звітного періоду.

37.5. Первісна вартість, залишкова вартість та метод оцінки   
нематеріальних активів, отриманих за рахунок цільових асигнувань.

37.6. Причини визнання невизначеним строку корисного   
використання нематеріального активу та його балансова вартість.   
{ Пункт 37 доповнено підпунктом 37.6 згідно з Наказом Міністерства   
фінансів N 901 ( [z0680-08](javascript:OpenDoc('z0680-08');) ) від 08.07.2008 }

37.7. Склад нематеріальних активів, інформація про які є   
суттєвою, їх балансова вартість та строк корисного використання,   
що залишився.

*{ Пункт 37 доповнено підпунктом 37.7 згідно з Наказом Міністерства   
фінансів N 901 (* [*z0680-08*](javascript:OpenDoc('z0680-08');) *) від 08.07.2008 }*

## П(С)БО 9 "Запаси"

### *Загальні положення*

1. Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності.

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі - підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Норми цього Положення (стандарту) не розповсюджуються на:

3.1. Незавершені роботи за будівельними контрактами, включаючи контракти з надання послуг, що безпосередньо пов'язані з ними.

3.2. Фінансові активи.

3.3. Молодняк тварин і тварини на відгодівлі, продукцію сільського і лісового господарства, корисні копалини, якщо вони оцінюються за чистою вартістю реалізації відповідно до інших положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

4. Терміни, що наведені в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

**Запаси** - активи, які:

утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;

перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;

утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

**Чиста вартість реалізації запасів** - очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію.

### *Визнання та первісна оцінка запасів*

5. Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

6. Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;

незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу;

готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом;

товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу;

малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;

молодняк тварин і тварини на відгодівлі, продукцію сільського і лісового господарства, якщо вони оцінюються за цим Положенням (стандартом).

7. Одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид).

8. Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

9. Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:

суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;

суми ввізного мита;

суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;

транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів). Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. Сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів. Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітного місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць. Приклади розподілу транспортно-заготівельних витрат наведені в додатку до Положення (стандарту) 9;

інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

10. Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається їхня виробнича собівартість, яка визначається за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати".

11. Первісною вартістю запасів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених пунктом 9 цього Положення (стандарту).

12. Первісною вартістю запасів, одержаних підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених пунктом 9 цього Положення (стандарту).

13. Первісна вартість одиниці запасів, придбаних у результаті обміну на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду.

Первісною вартістю запасів, що придбані в обмін на неподібні запаси, визнається справедлива вартість отриманих запасів.

14. Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):

понаднормові втрати і нестачі запасів;

проценти за користування позиками;

витрати на збут;

загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

15. Первісна вартість запасів у бухгалтерському обліку не змінюється, крім випадків, передбачених цим Положенням (стандартом).

### *Оцінка вибуття запасів*

16. При відпуску запасів у виробництво, продаж та іншому вибутті оцінка їх здійснюється за одним з таких методів:

ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;

середньозваженої собівартості;

собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);

абзац пункту 16 виключено

нормативних затрат;

ціни продажу.

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів.

17. Запаси, які відпускаються, та послуги, що виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють одне одного, оцінюються за ідентифікованою собівартістю.

18. Оцінка за середньозваженою собівартістю проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів.

19. Оцінка кожної операції з вибуття запасів може здійснюватись за середньозваженою собівартістю діленням сумарної вартості таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції.

20. Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.

21. Оцінка за нормативними затратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних норми затрат і ціни повинні регулярно у нормативній базі перевірятися і переглядатися.

22. Оцінка за цінами продажу заснована на застосуванні підприємствами роздрібної торгівлі середнього проценту торговельної націнки товарів. Цей метод можуть застосовувати (якщо інші методи оцінки вибуття запасів не виправдані) підприємства, що мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари. Сума торговельної націнки на реалізовані товари визначається як добуток продажної (роздрібної) вартості реалізованих товарів і середнього відсотку торговельної націнки. Середній відсоток торговельної націнки визначається діленням суми залишку торговельних націнок на початок звітного місяця і торговельних націнок у продажній вартості одержаних у звітному місяці товарів на суму продажної (роздрібної) вартості залишку товарів на початок звітного місяця та продажної (роздрібної) вартості одержаних у звітному місяці товарів.

23. Вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, що передані в експлуатацію, виключається зі складу активів (списується з балансу) з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації і відповідними особами протягом строку їх фактичного використання.

### *Оцінка запасів на дату балансу*

24. Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

25. Запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли, або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду.

26. Чиста вартість реалізації визначається по кожній одиниці запасів вирахуванням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва і збут.

27. Сума, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації, та вартість повністю втрачених (зіпсованих або тих, що не вистачає) запасів списуються на витрати звітного періоду. Суми нестач і втрат від псування цінностей до прийняття рішення про конкретних винуватців відображаються на позабалансових рахунках. Після встановлення осіб, які мають відшкодувати втрати, належна до відшкодування сума зараховується до складу дебіторської заборгованості (або інших активів) і доходу звітного періоду.

28. Якщо чиста вартість реалізації тих запасів, що раніше були уцінені та є активами на дату балансу, надалі збільшується, то на суму збільшення чистої вартості реалізації, але не більше суми попереднього зменшення, сторнується запис про попереднє зменшення вартості цих запасів.

### *Розкриття інформації про запаси в примітках до фінансової звітності*

29. У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про:

методи оцінки запасів;

балансову (облікову) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп;

балансову (облікову) вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації;

балансову (облікову) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу;

суму збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів відповідно до пункту 28 цього Положення (стандарту).

## П(С)БО 10 "Дебіторська заборгованість"

### *Загальні положення*

1. Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі - підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Це Положення (стандарт) застосовується з урахуванням особливостей оцінки та розкриття інформації щодо дебіторської заборгованості, встановлених іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

4. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

***Безнадійна дебіторська заборгованість*** - поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності.

***Дебітори*** - юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів.

***Дебіторська заборгованість*** - сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.

***Довгострокова дебіторська заборгованість*** - сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу.

***Поточна дебіторська заборгованість*** - сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

***Сумнівний борг*** - поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником.

***Чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості*** - сума поточної дебіторської заборгованості за вирахуванням резерву сумнівних боргів.

### *Визнання та оцінка дебіторської заборгованості*

5. Дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена її сума.

6. Поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги визнається активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг та оцінюється за первісною вартістю. У разі відстрочення платежу за продукцію, товари, роботи, послуги з утворенням від цього різниці між справедливою вартістю дебіторської заборгованості та номінальною сумою грошових коштів та/або їх еквівалентів, що підлягають отриманню за продукцію, товари, роботи, послуги, така різниця визнається дебіторською заборгованістю за нарахованими доходами (процентами) у періоді її нарахування.

7. Поточна дебіторська заборгованість, яка є фінансовим активом (крім придбаної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу), включається до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю. Для визначення чистої реалізаційної вартості на дату балансу обчислюється величина резерву сумнівних боргів.

8. Величина сумнівних боргів визначається, виходячи з платоспроможності окремих дебіторів, питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг на умовах наступної оплати або на основі класифікації дебіторської заборгованості.

Визначена на основі класифікації дебіторської заборгованості величина сумнівних боргів на дату балансу становить залишок резерву сумнівних боргів на ту саму дату.

Залишок резерву сумнівних боргів на дату балансу не може бути більшим, ніж сума дебіторської заборгованості на ту саму дату.

9. Класифікація дебіторської заборгованості здійснюється групуванням дебіторської заборгованості за строками її непогашення із встановленням коефіцієнта сумнівності для кожної групи. Коефіцієнт сумнівності встановлюється підприємством, виходячи з фактичної суми безнадійної дебіторської заборгованості за попередні звітні періоди. Коефіцієнт сумнівності, як правило, зростає зі збільшенням строків непогашення дебіторської заборгованості. Величина резерву сумнівних боргів визначається як сума добутків поточної дебіторської заборгованості відповідної групи та коефіцієнта сумнівності відповідної групи (приклад визначення величини резерву сумнівних боргів наведено в додатку до цього Положення (стандарту).

10. Нарахування суми резерву сумнівних боргів за звітний період відображається у звіті про фінансові результати у складі інших операційних витрат.

11. Виключення безнадійної дебіторської заборгованості з активів здійснюється з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів. У разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів безнадійна дебіторська заборгованість списується з активів на інші операційні витрати. Сума відшкодування раніше списаної безнадійної дебіторської заборгованості включається до складу інших операційних доходів.

Поточна дебіторська заборгованість, щодо якої створення резерву сумнівних боргів не передбачено, у разі визнання її безнадійною списується з балансу з відображенням у складі інших операційних витрат.

12. Частина довгострокової дебіторської заборгованості, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, відображається на ту саму дату в складі поточної дебіторської заборгованості.

Довгострокова дебіторська заборгованість, на яку нараховуються проценти, відображається в балансі за їхньою теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від виду заборгованості та умов її погашення.

### *Розкриття інформації про дебіторську заборгованість у примітках до фінансової звітності*

13. У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація:

13.1. Перелік дебіторів і суми довгострокової дебіторської заборгованості.

13.2. Перелік дебіторів і суми дебіторської заборгованості пов'язаних сторін, з виділенням внутрішньогрупового сальдо дебіторської заборгованості.

13.3. Склад і суми статті балансу "Інша дебіторська заборгованість".

13.4. Метод визначення величини резерву сумнівних боргів.

13.5. Сума поточної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги в розрізі її класифікації за строками непогашення.

13.6. Залишок резерву сумнівних боргів за кожною статтею поточної дебіторської заборгованості, його утворення та використання у звітному році.

## П(С)БО 11 "Зобов'язання"

### *Загальні положення*

1. Це положення (стандарт) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі - підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Це Положення (стандарт) застосовується з урахуванням особливостей оцінки та розкриття інформації щодо зобов'язань, установлених іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

4. Терміни, що використовуються в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

***Забезпечення*** - зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу.

***Непередбачене зобов'язання*** - *це*:

1) зобов'язання, що може виникнути внаслідок минулих подій та існування якого буде підтверджено лише тоді, коли відбудеться або не відбудеться одна чи більше невизначених майбутніх подій, над якими підприємство не має повного контролю; або

2) теперішнє зобов'язання, що виникає внаслідок минулих подій, але не визнається, оскільки малоймовірно, що для врегулювання зобов'язання потрібно буде використати ресурси, які втілюють у собі економічні вигоди, або оскільки суму зобов'язання не можна достовірно визначити.

***Обтяжливий контракт*** - контракт, витрати (яких не можна уникнути) на виконання якого перевищують очікувані економічні вигоди від цього контракту.

***Сума погашення*** -недисконтована сума грошових коштів або їх еквівалентів, яка, як очікується, буде сплачена для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства.

***Теперішня вартість*** - дисконтована сума майбутніх платежів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), яка, як очікується, буде необхідна для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства.

### *Визнання та оцінка зобов'язання*

5. Зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду.

6. З метою бухгалтерського обліку зобов'язання поділяються на:

довгострокові;

поточні;

забезпечення;

непередбачені зобов'язання;

доходи майбутніх періодів.

7. До довгострокових зобов'язань належать:

довгострокові кредити банків;

інші довгострокові фінансові зобов'язання;

відстрочені податкові зобов'язання;

інші довгострокові зобов'язання.

8. Зобов'язання, на яке нараховуються відсотки та яке підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, слід розглядати як довгострокове зобов'язання, якщо первісний термін погашення був більше ніж дванадцять місяців та до затвердження фінансової звітності існує угода про переоформлення цього зобов'язання на довгострокове.

9. Довгострокове зобов'язання за кредитною угодою (якщо угода передбачає погашення зобов'язання на вимогу кредитора (позикодавця) у разі порушення певних умов, пов'язаних з фінансовим станом позичальника), умови якої порушені, вважається довгостроковим, якщо:

позикодавець до затвердження фінансової звітності погодився не вимагати погашення зобов'язання внаслідок порушення;

не очікується виникнення подальших порушень кредитної угоди протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

10. Довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від умов та виду зобов'язання.

11. Поточні зобов'язання включають:

короткострокові кредити банків;

поточну заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями;

короткострокові векселі видані;

кредиторську заборгованість за товари, роботи, послуги;

поточну заборгованість за розрахунками з одержаних авансів, за розрахунками з бюджетом, за розрахунками з позабюджетних платежів, за розрахунками зі страхування, за розрахунками з оплати праці, за розрахунками з учасниками, за розрахунками із внутрішніх розрахунків;

інші поточні зобов'язання.

12. Поточні зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення.

13. Забезпечення створюються для відшкодування наступних (майбутніх) операційних витрат на:

виплату відпусток працівникам;

додаткове пенсійне забезпечення;

виконання гарантійних зобов'язань;

реструктуризацію;

виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів тощо.

Суми створених забезпечень визнаються витратами.

14. Забезпечення створюється при виникненні внаслідок минулих подій зобов'язання, погашення якого ймовірно призведе до зменшення ресурсів, що втілюють в собі економічні вигоди, та його оцінка може бути розрахунково визначена. Забороняється створювати забезпечення для покриття майбутніх збитків від діяльності підприємства.

15. Забезпечення для відшкодування витрат на реструктуризацію створюється у разі наявності затвердженого керівництвом підприємства плану реструктуризації з конкретними заходами, строками їх виконання та сумою витрат, що будуть зазнані, й після початку реалізації цього плану.

16. Сума забезпечення визначається за обліковою оцінкою ресурсів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), необхідних для погашення відповідного зобов'язання, на дату балансу. Забезпечення для відшкодування витрат на реструктуризацію визначається за сумою прямих витрат, які не пов'язані з діяльністю підприємства, що триває. Забезпечення довгострокових зобов'язань визнаються у сумі їх теперішньої вартості.

17. Забезпечення використовується для відшкодування лише тих витрат, для покриття яких воно було створено.

18. Залишок забезпечення переглядається на кожну дату балансу та, у разі потреби, коригується (збільшується або зменшується). У разі відсутності ймовірності вибуття активів для погашення майбутніх зобов'язань сума такого забезпечення підлягає сторнуванню.

19. Непередбачені зобов'язання відображаються на позабалансових рахунках підприємства за обліковою оцінкою.

### *Розкриття інформації про зобов'язання у примітках до фінансової звітності*

20. У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація:

20.1. Сума та строки погашення зобов'язання, яке було виключене із складу поточних зобов'язань відповідно до п. 8 цього Положення (стандарту) з обґрунтуванням причин цього.

20.2. Перелік і суми зобов'язань, що включені до статей балансу "Інші довгострокові зобов'язання", "Інші поточні зобов'язання".

21. Підприємство щодо кожного виду забезпечень наводить таку інформацію:

21.1. Цільове призначення, причини невизначеності та очікуваний строк погашення.

21.2. Залишок забезпечення на початок і кінець звітного періоду.

21.3. Збільшення забезпечення протягом звітного періоду внаслідок створення забезпечення або додаткових відрахувань.

21.4. Сума забезпечення, що використана протягом звітного періоду.

21.5. Невикористана сума забезпечення, що сторнована у звітному періоді.

21.6. Сума очікуваного відшкодування витрат іншою стороною, що врахована при оцінці забезпечення.

22. За кожним видом непередбачених зобов'язань наводиться така інформація:

22.1. Стислий опис зобов'язання та його сума.

22.2. Невизначеність щодо суми або строку погашення.

22.3. Сума очікуваного погашення зобов'язання іншою стороною.

## П(С)БО 12 "Фінансові інвестиції"

### *Загальні положення*

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 "Фінансові інвестиції" (далі - Положення (стандарт) 12) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інвестиції, операції із спільної діяльності та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 12 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі - підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Терміни, що наведені в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

***Амортизована собівартість фінансової інвестиції*** - собівартість фінансової інвестиції з урахуванням часткового її списання внаслідок зменшення корисності, яка збільшена (зменшена) на суму накопиченої амортизації дисконту (премії).

***Ефективна ставка відсотка*** - ставка відсотка, що визначається діленням суми річного відсотка та дисконту (або різниці річного відсотка та премії) на середню величину собівартості інвестиції (або зобов'язання) та вартості її погашення.

***Контрольні учасники*** - учасники спільної діяльності зі створенням юридичної особи (спільного підприємства), які здійснюють контроль за її діяльністю.

***Метод ефективної ставки відсотка*** - метод нарахування амортизації дисконту або премії, за яким сума амортизації визначається як різниця між доходом за фіксованою ставкою відсотка і добутком ефективної ставки та амортизованої вартості на початок періоду, за який нараховується відсоток.

***Ринкова вартість фінансової інвестиції*** - сума, яку можна отримати від продажу фінансової інвестиції на активному ринку.

***Спільна діяльність*** - господарська діяльність зі створенням або без створення юридичної особи, яка є об'єктом спільного контролю двох або більше сторін відповідно до письмової угоди між ними.

***Спільний контроль*** - розподіл контролю за господарською діяльністю відповідно до угоди про ведення спільної діяльності.

***Суттєвий вплив*** - повноваження брати участь у прийнятті рішень з фінансової, господарської та комерційної політики об'єкта інвестування без здійснення контролю цієї політики. Свідченням суттєвого впливу, зокрема, можуть бути:

1) володіння двадцятьма або більше відсотками акцій (статутного капіталу) підприємства;

2) представництво в раді директорів або аналогічному керівному органі підприємства;

3) участь у прийнятті рішень;

4) взаємообмін управлінським персоналом;

5) забезпечення підприємства необхідною техніко-економічною інформацією.

### *Первісна оцінка фінансових інвестицій*

4. Фінансові інвестиції первісно оцінюються та відображаються у бухгалтерському обліку за собівартістю. Собівартість фінансової інвестиції складається з ціни її придбання, комісійних винагород, мита, податків, зборів, обов'язкових платежів та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням фінансової інвестиції.

5. Якщо придбання фінансової інвестиції здійснюється шляхом обміну на цінні папери власної емісії, то собівартість фінансової інвестиції визначається за справедливою вартістю переданих цінних паперів.

6. Якщо придбання фінансової інвестиції здійснюється шляхом обміну на інші активи, то її собівартість визначається за справедливою вартістю цих активів.

7. Дивіденди, відсотки, роялті та рента, що підлягають отриманню за фінансовими інвестиціями, відображаються як фінансовий дохід інвестора, крім випадків, коли такі надходження не відповідають критеріям визнання доходу, встановленим Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 "Дохід", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 року N 290, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 14 грудня 1999 року за N 860/4153.

### *Оцінка фінансових інвестицій на дату балансу*

8. Фінансові інвестиції (крім інвестицій, що утримуються підприємством до їх погашення або обліковуються за методом участі в капіталі) на дату балансу відображаються за справедливою вартістю.

Сума збільшення або зменшення балансової вартості фінансових інвестицій на дату балансу (крім інвестицій, що обліковуються за методом участі в капіталі) відображається у складі інших доходів або інших витрат відповідно.

9. Фінансові інвестиції, справедливу вартість яких достовірно визначити неможливо, відображаються на дату балансу за їх собівартістю з урахуванням зменшення корисності інвестиції.

Втрати від зменшення корисності фінансових інвестицій відображаються у складі інших витрат з одночасним зменшенням балансової вартості фінансових інвестицій.

10. Фінансові інвестиції, що утримуються підприємством до їх погашення, відображаються на дату балансу за амортизованою собівартістю фінансових інвестицій.

Різниця між собівартістю та вартістю погашення фінансових інвестицій (дисконт або премія при придбанні) амортизується інвестором протягом періоду з дати придбання до дати їх погашення за методом ефективної ставки відсотка. Приклад визначення суми амортизації дисконту, премії та амортизованої собівартості фінансових інвестицій за методом ефективної ставки відсотка наведено в додатку 1 до Положення (стандарту) 12.

Сума амортизації дисконту або премії нараховується одночасно з нарахуванням відсотка (доходу від фінансових інвестицій), що підлягає отриманню, та відображається у складі інших фінансових доходів або інших фінансових витрат з одночасним збільшенням або зменшенням балансової вартості фінансових інвестицій відповідно.

11. Фінансові інвестиції в асоційовані і дочірні підприємства та в спільну діяльність зі створенням юридичної особи (спільного підприємства) на дату балансу відображаються за вартістю, що визначена за методом участі в капіталі, крім випадків, наведених у пунктах 17 і 22 Положення (стандарту) 12.

12. Фінансові інвестиції, що обліковуються за методом участі в капіталі, на дату балансу відображаються за вартістю, що визначається з урахуванням зміни загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування, крім тих, що є результатом операцій між інвестором і об'єктом інвестування.

Балансова вартість фінансових інвестицій збільшується (зменшується) на суму, що є часткою інвестора в чистому прибутку (збитку) об'єкта інвестування за звітний період, із включенням цієї суми до складу доходу (втрат) від участі в капіталі. Одночасно балансова вартість фінансових інвестицій зменшується на суму визнаних дивідендів від об'єкта інвестування.

Балансова вартість фінансових інвестицій збільшується (зменшується) на частку інвестора в сумі зміни загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування за звітний період (крім змін за рахунок чистого прибутку (збитку) із включенням (виключенням) цієї суми до іншого додаткового капіталу інвестора або до додаткового вкладеного капіталу (якщо зміна величини власного капіталу об'єкта інвестування виникла внаслідок розміщення (викупу) акцій (часток), що привело до виникнення (зменшення) емісійного доходу об'єкта інвестування). Якщо сума зменшення частки капіталу інвестора в сумі зміни загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування (крім змін за рахунок чистого збитку) більше іншого додаткового капіталу або додаткового вкладеного капіталу інвестора (якщо зменшення величини власного капіталу об'єкта інвестування виникло внаслідок викупу акцій (часток), що призвело до зменшення емісійного доходу об'єкта інвестування), то на таку різницю зменшується (збільшується) нерозподілений прибуток (непокритий збиток).

Балансова вартість інвестицій в асоційоване підприємство зменшується на суму зменшення корисності інвестиції та зменшується (збільшується) на суму амортизації різниці між собівартістю фінансової інвестиції в асоційоване підприємство і часткою інвестора в балансовій вартості придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань на дату придбання. Амортизація суми такої різниці здійснюється у порядку, визначеному Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств".

Зменшення балансової вартості фінансових інвестицій відображається в бухгалтерському обліку тільки на суму, що не призводить до від'ємного значення вартості фінансових інвестицій. Фінансові інвестиції, що внаслідок зменшення їх балансової вартості досягають нульової вартості, відображаються в бухгалтерському обліку у складі фінансових інвестицій за нульовою вартістю.

13. Якщо інвестор, контрольний учасник, інвестор асоційованого підприємства) вносить або продає активи спільному, асоційованому підприємству відповідно і передає значні ризики та вигоди, пов'язані з їх володінням, то у складі фінансових результатів звітного періоду відображається лише та частина прибутку (збитку), яка припадає на частку інших інвесторів спільного, асоційованого підприємства відповідно.

Сума прибутку (збитку) від внеску або продажу спільному, асоційованому підприємству активів, що припадає на частку інвестора, включається до складу доходів (витрат) майбутніх періодів з визнанням їх прибутком (збитком) інвестора лише після продажу спільним, асоційованим підприємством цього активу іншим особам або в періодах амортизації одержаних чи придбаних необоротних активів. Цей актив вважається проданим спільним, асоційованим підприємством у межах кількості й вартості подібних активів, реалізованих ним після його одержання.

Інвестор спільного, асоційованого підприємства відображає всю суму отриманих збитків, якщо внесок або продаж свідчить про зменшення чистої вартості реалізації оборотних активів або зниження корисності необоротних активів.

14. Якщо інвестор, контрольний учасник, асоційоване підприємство) придбав активи відповідно в спільного, асоційованого підприємства, то сума прибутку (збитку) об'єкта інвестування від цієї операції, що припадає на частку інвестора, відображається лише після перепродажу цих активів іншим особам або в періодах амортизації придбаних необоротних активів. Збитки, які виникли внаслідок зменшення чистої вартості реалізації оборотних активів або зниження корисності необоротних активів, відображаються повністю в період здійснення операції.

15. Оцінка та облік фінансових інвестицій здійснюються за кожною фінансовою інвестицією.

Приклад обліку фінансових інвестицій за методом участі в капіталі наведено в додатку 2 до Положення (стандарту) 12.

### *Облік фінансових інвестицій в асоційовані й дочірні підприємства*

16. Фінансові інвестиції в асоційовані й дочірні підприємства обліковуються за методом участі в капіталі, крім випадків, наведених у пункті 17 Положення (стандарту) 12.

17. Фінансові інвестиції в асоційовані й дочірні підприємства в бухгалтерському обліку відображаються в порядку, наведеному у пунктах 8 і 9 Положення (стандарту) 12, якщо:

а) фінансові інвестиції придбані та утримуються виключно для продажу протягом дванадцяти місяців з дати придбання;

б) асоційоване або дочірнє підприємство ведуть діяльність в умовах, які обмежують його здатність передавати кошти інвестору протягом періоду, що перевищує дванадцять місяців.

18. Фінансові інвестиції обліковуються за методом участі в капіталі на останній день місяця, в якому об'єкт інвестування відповідає визначенню асоційованого або дочірнього підприємства. Застосування методу участі в капіталі для обліку фінансових інвестицій припиняється з останнього дня місяця, в якому об'єкт інвестування не відповідає критеріям асоційованого або дочірнього підприємства.

### *Облік  спільної діяльності*

19. Кожний учасник спільної діяльності без створення юридичної особи відображає у своїх облікових регістрах (на окремих рахунках аналітичного обліку) і у фінансовій звітності:

а) активи, задіяні у спільній діяльності, які він контролює, або свою частку у спільно контрольованих активах;

б) зобов'язання, які він узяв для провадження цієї діяльності;

в) свою частку в будь-яких зобов'язаннях, узятих разом з іншими учасниками щодо цієї діяльності;

г) дохід або витрати, набуті в процесі спільної діяльності.

Активи, задіяні в спільній діяльності без створення юридичної особи, не відображаються фінансовими інвестиціями учасників такої діяльності.

20. Частка учасника спільної діяльності без створення юридичної особи в спільно контрольованих активах відображається в бухгалтерському обліку цього учасника у складі відповідних активів.

21. Фінансові інвестиції у спільну діяльність із створенням юридичної особи (спільного підприємства) його учасниками обліковуються за методом участі в капіталі на останній день місяця, в якому вони стали контрольними, крім випадків, наведених у пункті 22 Положення (стандарту) 12. Усі інші учасники спільної діяльності відображають фінансові інвестиції у спільну діяльність згідно з порядком, викладеним у пунктах 8 і 9 Положення (стандарту) 12.

22. Фінансові інвестиції у спільну діяльність із створенням юридичної особи контрольними учасниками відображаються згідно з порядком, наведеним у пунктах 8 і 9 Положення (стандарту) 12, якщо:

а) фінансові інвестиції у спільну діяльність придбані й утримуються виключно з метою їх подальшого продажу протягом дванадцяти місяців;

б) спільне підприємство веде свою діяльність в умовах, які обмежують його здатність передавати кошти учаснику спільного підприємства протягом періоду, що перевищує дванадцять місяців.

23. Контрольний учасник спільного підприємства припиняє облік фінансових інвестицій за методом участі в капіталі з останнього дня місяця, в якому він перестає здійснювати спільний контроль за спільним підприємством або суттєво впливати на його діяльність.

### *Розкриття інформації про фінансові інвестиції у примітках до фінансової звітності*

24. У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація:

24.1. Балансова вартість фінансових інвестицій, що включені до складу статті балансу "Довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств", за такими видами:

24.1.1. Фінансові інвестиції в асоційовані підприємства.

24.1.2. Фінансові інвестиції в дочірні підприємства.

24.1.3. Фінансові інвестиції у спільну діяльність із створенням юридичної особи (спільного підприємства).

24.2. Фінансові інвестиції, що включені до складу статей балансу "Інші довгострокові фінансові інвестиції" та "Поточні фінансові інвестиції" за собівартістю, за справедливою вартістю, за амортизованою собівартістю.

24.3. Підстави для визначення справедливої вартості фінансових інвестицій.

24.4. Доходи та втрати від змін справедливої вартості фінансових інвестицій за звітний період.

24.5. Перелік провідних асоційованих, дочірніх і спільних підприємств із зазначенням частки в капіталі та методів оцінки, що використовуються для обліку таких фінансових інвестицій.

25. Контрольний учасник спільного підприємства у примітках до фінансової звітності також наводить (розкриває) таку інформацію:

25.1. Загальна сума зобов'язань щодо його часток у спільних підприємствах.

25.2. Сума зобов'язань інвестиційного характеру щодо його часток у спільних підприємствах та його частки в зобов'язаннях, які він взяв разом з іншими учасниками.

25.3. Сума своєї частки в зобов'язаннях інвестиційного характеру спільних підприємств.

## П(С)БО 13 "Фінансові інструменти"

### *Загальні положення*

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 "Фінансові інструменти" [далі - Положення (стандарт) 13] визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інструменти та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 13 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі - підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Норми Положення (стандарту) 13 не поширюються на:

3.1 фінансові інвестиції в асоційовані, спільні та дочірні підприємства;

3.2 активи і зобов'язання роботодавців щодо програм пенсійного забезпечення;

3.3 права і зобов'язання за договорами страхування (крім похідних інструментів у страхових контрактах);

3.4 права і зобов'язання щодо оренди (крім похідних інструментів, передбачених орендною угодою);

3.5 угоди, що передбачають платежі, виходячи з кліматичних, геологічних та інших фізичних змін навколишнього середовища;

3.6 угоди про фінансові гарантії, крім угод, які передбачають виплату внаслідок змін відсоткової ставки, курсу цінних паперів, індексу цін, кредитного рейтингу (індексу), валютного курсу або інших змінних, що є базисними;

3.7 угоди про непередбачене відшкодування при об'єднанні підприємств.

4. Терміни, що використано в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають такі значення:

***Валютний ризик*** *-* імовірність того, що вартість фінансового інструмента буде змінюватися внаслідок змін валютного курсу.

***Відсотковий ризик*** *-* імовірність того, що вартість фінансового інструмента буде змінюватися внаслідок змін відсоткових ставок.

***Дебіторська заборгованість, не призначена для перепродажу*** - дебіторська заборгованість, що виникає внаслідок надання коштів, продажу інших активів, робіт, послуг безпосередньо боржникові та не є фінансовим активом, призначеним для перепродажу.

***Інструмент власного капіталу*** *-* контракт, який підтверджує право на частину в активах підприємства, що залишається після вирахування сум за всіма його зобов'язаннями.

***Інструмент хеджування*** *-* похідний фінансовий інструмент, фінансовий актив або фінансове зобов'язання, справедлива вартість яких і грошові потоки від яких, як очікується, компенсуватимуть зміни справедливої вартості або потоку грошових коштів об'єкта хеджування.

***Коефіцієнт ефективності хеджування*** - частка від ділення відповідно зміни справедливої вартості або грошових потоків об'єкта хеджування на зміну справедливої вартості або грошового потоку від інструмента хеджування.

***Кредитний ризик*** - імовірність втрат однієї зі сторін - укладачів контракту про придбання фінансового інструмента внаслідок невиконання зобов'язання іншою стороною.

***Об'єкт хеджування*** *-* актив, зобов'язання або майбутня операція, що створюють для підприємства ризик зміни справедливої вартості цих активів і зобов'язань або зміни грошових потоків, пов'язаних з майбутньою операцією.

***Похідний фінансовий інструмент*** *-* фінансовий інструмент:

розрахунки за яким провадитимуться у майбутньому;

вартість якого змінюється внаслідок змін відсоткової ставки, курсу цінних паперів, валютного курсу, індексу цін, кредитного рейтингу (індексу) або інших змінних, що є базисними;

який не потребує початкових інвестицій.

***Ризик грошового потоку*** *-* імовірність зміни величини майбутнього грошового потоку, пов'язаного з монетарним фінансовим інструментом.

***Ризик ліквідності*** *-* імовірність втрат внаслідок неспроможності виконати свої зобов'язання у зв'язку з неможливістю реалізувати фінансові активи за справедливою вартістю.

***Ринковий ризик*** *-* імовірність того, що вартість фінансового інструмента буде змінюватися внаслідок змін ринкових цін незалежно від того, чи спричинені ці зміни факторами, які притаманні конкретному типу цінних паперів чи їх емітенту, або факторами, які впливають на вартість всіх цінних паперів в обігу на ринку.

***Складний фінансовий інструмент*** *-* фінансовий інструмент, що містить компонент фінансового зобов'язання і компонент інструмента власного капіталу.

***Твердий контракт*** - контракт у письмовій формі, що передбачає обмін визначеної кількості ресурсів за встановленою ціною на конкретну майбутню дату (дати), має визначений строк виконання, не містить відкладальних або скасувальних умов, не може бути розірваний і змінений в односторонньому порядку, та передбачає забезпечення виконання контракту.

***Фінансовий актив - це:***

а) грошові кошти та їх еквіваленти;

б) контракт, що надає право отримати грошові кошти або інший фінансовий актив від іншого підприємства;

в) контракт, що надає право обмінятися фінансовими інструментами з іншим підприємством на потенційно вигідних умовах;

г) інструмент власного капіталу іншого підприємства.

***Фінансовий актив, призначений для перепродажу*** *-* фінансовий актив, придбаний з метою подальшого продажу для отримання прибутку від короткотермінових змін його ціни та/або винагороди посередника.

***Фінансова гарантія*** *-* передбачене контрактом право позикодавця отримувати грошові кошти від гаранта і відповідно зобов'язання гаранта сплатити грошові кошти позикодавцеві, якщо позичальник не виконає своїх зобов'язань.

***Фінансове зобов'язання*** *-* контрактне зобов'язання:

а) передати грошові кошти або інший фінансовий актив іншому підприємству;

б) обмінятися фінансовими інструментами з іншим підприємством на потенційно невигідних умовах.

***Фінансове зобов'язання, призначене для перепродажу*** *-* фінансове зобов'язання, що виникає внаслідок випуску фінансового інструмента з метою подальшого продажу для отримання прибутку від короткотермінових коливань його ціни та/або винагороди посередника.

***Фінансовий інструмент*** *-* контракт, який одночасно приводить до виникнення (збільшення) фінансового активу в одного підприємства і фінансового зобов'язання або інструмента власного капіталу в іншого.

***Хеджування*** *-* застосування одного чи декількох інструментів хеджування з метою повної чи часткової компенсації змін справедливої вартості об'єкта хеджування або пов'язаного з ним грошового потоку.

***Ціновий ризик*** - імовірність цінових змін внаслідок валютного, відсоткового та ринкового ризиків.

***Хеджування справедливої вартості*** - хеджування змін справедливої вартості визнаного активу чи зобов'язання або ідентифікованої частини такого активу чи зобов'язання, яка відноситься до конкретного ризику і впливатиме на чистий прибуток (збиток).

***Хеджування грошових потоків*** - хеджування зміни грошових потоків щодо ризику, пов'язаного з визнаним активом чи зобов'язанням або з прогнозованою операцією, що впливатиме на чистий прибуток (збиток).

***Хеджування фінансових інвестицій*** у господарські одиниці за межами України - хеджування зміни вартості активів та зобов'язань господарської одиниці за межами України внаслідок зміни валютних курсів.

### *Класифікація фінансових інструментів*

5. Фінансові інструменти в бухгалтерському обліку поділяються на фінансові активи, фінансові зобов'язання, інструменти власного капіталу і похідні фінансові інструменти.

6. Фінансові активи включають: грошові кошти, не обмежені для використання, та їх еквіваленти; дебіторську заборгованість, не призначену для перепродажу; фінансові інвестиції, що утримуються до погашення; фінансові активи, призначені для перепродажу; інші фінансові активи.

7. Фінансові зобов'язання включають фінансові зобов'язання, призначені для перепродажу, та інші фінансові зобов'язання.

8. До інструментів власного капіталу належать прості акції, частки та інші види власного капіталу.

9. Похідні фінансові інструменти включають ф'ючерсні контракти, форвардні контракти та інші похідні фінансові інструменти.

### *Визнання фінансових інструментів*

10. Фінансовий актив або фінансове зобов'язання відображається у балансі, якщо підприємство є стороною - укладачем угоди щодо фінансового інструмента.

11. Безумовні права вимоги і зобов'язання визнаються фінансовими активами і фінансовими зобов'язаннями, якщо за умовами контракту підприємство має право на отримання грошових коштів або бере на себе зобов'язання сплатити грошові кошти.

12. Фінансові активи або фінансові зобов'язання, що виникають внаслідок твердих контрактів на придбання або продаж ресурсів (робіт, послуг), відображаються в балансі після виникнення права на отримання активу або зобов'язання на його передачу.

13. Форвардний контракт визнається фінансовим активом або фінансовим зобов'язанням на дату виникнення зобов'язання щодо придбання або продажу предмета контракту.

14. Опціони визнаються фінансовими активами або фінансовими зобов'язаннями у разі укладення контракту між покупцем і продавцем.

15. Фінансові активи, придбані в результаті систематичних операцій, визнаються на дату укладення контракту або на дату його виконання. При цьому обраний підприємством метод визнання має застосовуватися послідовно до кожного виду фінансових активів. Якщо підприємство визнає фінансовий актив та пов'язане з ним фінансове зобов'язання на дату укладення контракту, то відсотки нараховуються з дати виконання контракту, коли переходить право власності.

Продаж фінансових активів у результаті систематичних операцій визнається на дату виконання контракту.

16. У разі визнання фінансового активу на дату виконання контракту зміни справедливої вартості такого активу в період між датою укладення контракту і датою його виконання визнаються іншими витратами або іншими доходами, крім фінансових активів, які обліковуються за фактичною або амортизованою собівартістю, та активів, які є інструментом хеджування.

17. Підприємство списує фінансовий актив з балансу, якщо воно втрачає контроль за цим фінансовим активом або його частиною. Ознакою втрати контролю є повне виконання контракту, закінчення терміну прав вимоги або відмови від прав за цим контрактом.

18. Якщо при передачі фінансового активу іншому підприємству контроль не втрачається, то така операція відображається як позика під забезпечення, а право підприємства, яке передало актив, на його викуп не вважається похідним фінансовим інструментом.

Підприємство, яке передало фінансовий актив, не втрачає контролю за ним і не списує його з балансу, якщо підприємство:

а) має право викупити цей фінансовий актив, крім випадків, коли цей актив вільно обертається на ринку або коли на момент викупу викупна ціна дорівнює справедливій вартості цього активу;

б) має право і зобов'язане викупити або погасити переданий фінансовий актив на умовах, які забезпечують його одержувачу дохід кредитора від фінансових активів, отриманих в обмін на переданий фінансовий актив. При цьому дохід кредитора не повинен суттєво (більш ніж на 10 відсотків) відрізнятись від того, який він міг би отримати за позикою підприємству, що передало актив, повністю забезпечену переданим активом;

в) зберігає за собою значну частину ризиків і вигід від права власності на переданий фінансовий актив, який не обертається вільно на ринку, шляхом свопу на сукупний річний дохід з отримувачем цього активу або безумовного опціону на продаж. В останньому випадку утримувачем опціону є підприємство, яке отримало актив.

18. Пункт 18 виключено

19. Балансова вартість реалізованої частини фінансового активу розподіляється між реалізованою і нереалізованою частинами фінансового активу пропорційно справедливій вартості частин фінансового активу на дату продажу. Фінансовий результат визнається як різниця між виручкою від реалізації частини фінансового активу та її справедливою вартістю.

Якщо справедливу вартість нереалізованої частини фінансового активу визначити достовірно неможливо, то її балансова вартість визнається нульовою, а фінансовий результат обчислюється як різниця між виручкою від реалізації частини фінансового активу та балансовою вартістю всього активу.

20. Якщо підприємство передає контроль за фінансовим активом, але завдяки цьому створює новий фінансовий актив або бере на себе нове фінансове зобов'язання, то водночас із списанням з балансу фінансового активу воно зараховує на свій баланс новий фінансовий актив або нове фінансове зобов'язання за справедливою вартістю. Фінансовий результат від такої операції визначається як різниця між виручкою і балансовою вартістю переданого фінансового активу, збільшена на справедливу вартість узятого на себе фінансового зобов'язання та зменшена на справедливу вартість нового фінансового активу.

Якщо справедливу вартість нового фінансового активу або нового фінансового зобов'язання достовірно визначити неможливо, то:

первісна вартість нового фінансового активу визнається нульовою, а фінансовий результат визначається як різниця між виручкою і балансовою вартістю списаного фінансового активу;

первісна вартість нового фінансового зобов'язання дорівнює сумі перевищення виручки над балансовою вартістю списаного активу. У разі необхідності створюється забезпечення відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31 січня 2000 року N 20 і зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 11 лютого 2000 року за N 85/4306.

В аналогічному порядку визнається первісна вартість нового фінансового активу і нового фінансового зобов'язання, що утворюються внаслідок передачі фінансового зобов'язання або його частини.

21. Фінансова гарантія, яка відповідно до Положення (стандарту) 13 визнана зобов'язанням, до закінчення терміну гарантії відображається гарантом за справедливою вартістю або, якщо справедливу вартість достовірно визначити неможливо, за більшим з двох значень - первісною вартістю чи сумою забезпечення, створеного відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання".

Якщо фінансова гарантія поширюється на кілька статей балансу, то оцінка такої гарантії здійснюється за кожною статтею.

22. Підприємство списує з балансу фінансове зобов'язання або його частину після його виконання, анулювання або закінчення терміну його дії.

23. У разі обміну позичальника з кредитором борговими інструментами з різними умовами попередній борг списується з одночасним визнанням нового боргу. Зміна умов наявного боргового інструмента (незалежно від причини) відображається погашенням попереднього боргу з одночасним визнанням нового боргу. Різниця між балансовою вартістю погашеного або переданого іншій стороні зобов'язання (або його частини) і сплаченою за нього сумою визнається іншими доходами або іншими витратами звітного періоду.

24. Інструменти власного капіталу визнаються одночасно з визнанням фінансового активу і фінансового зобов'язання або зі списанням іншого інструмента власного капіталу.

25. Витрати на випуск або придбання інструментів власного капіталу відображаються зменшенням додаткового вкладеного капіталу, а за його відсутності - зменшенням нерозподіленого прибутку (збільшенням непокритого збитку). До витрат на придбання або випуск інструментів власного капіталу включаються лише витрати на оплату послуг сторонніх організацій з операцій, результатом яких є збільшення або зменшення величини власного капіталу підприємства.

26. Витрати, пов'язані з випуском складного фінансового інструмента, розподіляються емітентом між елементами зобов'язань та власного капіталу пропорційно розподілу надходжень від такого випуску.

27. Витрати, пов'язані з кількома операціями з інструментами власного капіталу, розподіляються між цими операціями із застосуванням обґрунтованої бази розподілу (кількість акцій, сума операції тощо), що обирається підприємством та застосовується ним послідовно.

28. Прибуток (збиток) від продажу, випуску або анулювання інструментів власного капіталу емітент відображає збільшенням (зменшенням) додаткового вкладеного капіталу. Сума перевищення збитку від продажу, випуску або анулювання випущених інструментів власного капіталу над величиною додаткового вкладеного капіталу відображається зменшенням нерозподіленого прибутку (збільшенням непокритого збитку).

### *Оцінка фінансових інструментів*

29. Фінансові інструменти первісно оцінюють та відображають за їх фактичною собівартістю, яка складається із справедливої вартості активів, зобов'язань або інструментів власного капіталу, наданих або отриманих в обмін на відповідний фінансовий інструмент, і витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням або вибуттям фінансового інструмента (комісійні, обов'язкові збори та платежі при передачі цінних паперів тощо).

30. На кожну наступну після визнання дату балансу фінансові активи оцінюються за їх справедливою вартістю, крім:

30.1 дебіторської заборгованості, що не призначена для перепродажу;

30.2 фінансових інвестицій, що утримуються підприємством до їх погашення;

30.3 фінансових активів, справедливу вартість яких неможливо достовірно визначити;

30.4 фінансових інвестицій та інших фінансових активів, щодо яких не застосовується оцінка за справедливою вартістю.

31. На кожну наступну після визнання дату балансу фінансові зобов'язання оцінюються за амортизованою собівартістю, крім фінансових зобов'язань, призначених для перепродажу, і зобов'язань за похідними фінансовими інструментами.

Фінансові зобов'язання, призначені для перепродажу, і фінансові зобов'язання за похідними фінансовими інструментами (крім зобов'язання за похідним фінансовим інструментом, яке має бути погашеним шляхом передачі пов'язаного з ним інструмента власного капіталу) на кожну наступну після визнання дату балансу оцінюються за справедливою вартістю.

Зобов'язання за похідним фінансовим інструментом, яке має бути погашене шляхом передачі пов'язаного з ним інструмента власного капіталу, справедливу вартість якого на кожну наступну після визнання дату балансу не можна достовірно визначити, оцінюється за собівартістю.

32. Збільшення або зменшення балансової вартості фінансових інструментів, які не є об'єктом хеджування та оцінюються за справедливою вартістю, визнається іншими доходами або іншими витратами.

33. Балансова вартість фінансових активів, щодо яких не застосовується оцінка за справедливою вартістю, переглядається щодо можливого зменшення корисності на кожну дату балансу на основі аналізу очікуваних грошових потоків.

Сума втрат від зменшення корисності фінансового активу визначається як різниця між його балансовою вартістю та теперішньою вартістю очікуваних грошових потоків, дисконтованих за поточною ринковою ставкою відсотка на подібний фінансовий актив, з визнанням цієї різниці іншими витратами звітного періоду.

34. Фінансовий актив і фінансове зобов'язання згортаються з відображенням в балансі згорнутого сальдо, якщо підприємство має:

юридичне право на залік визнаних сум;

можливість і намір погасити згорнуте зобов'язання або реалізувати активи і погасити зобов'язання одночасно.

### *Хеджування*

35. Облік хеджування справедливої вартості здійснюється у разі наявності всіх таких умов:

35.1 на початку хеджування оформлена документація про відносини хеджування, про цілі управління ризиком, про стратегію цього виду хеджування. Документацією має бути визначено інструмент хеджування, сутність ризику, що хеджується, та спосіб оцінки ефективності інструмента хеджування;

35.2 очікується, що значення коефіцієнта ефективності хеджування буде в межах 0,8 - 1,25;

35.3 справедливу вартість або грошові потоки від об'єкта хеджування та справедливу вартість інструмента хеджування можна достовірно оцінити;

35.4 існує висока імовірність здійснення прогнозованої операції, яка є об'єктом хеджування грошових потоків;

35.5 на основі постійної оцінки ефективності хеджування протягом звітного періоду встановлено фактичне значення коефіцієнта ефективності хеджування в межах 0,8 - 1,25.

36. Зміни балансової вартості об'єкта хеджування (крім хеджування грошових потоків) внаслідок переоцінки або ризику, що хеджується, визнаються іншими доходами або іншими витратами звітного періоду.

37. Підприємство припиняє визнання змін балансової вартості згідно з пунктом 36 Положення (стандарту) 13 за умови, якщо відбулася одна з таких подій:

37.1 строк дії інструмента хеджування закінчився або цей інструмент було продано чи виконано;

37.2 хеджування більше не відповідає умовам, наведеним у пункті 35 Положення (стандарту) 13.

У цьому разі сума переоцінки балансової вартості фінансового інструмента, за яким нараховуються відсотки та який є об'єктом хеджування, амортизується з моменту припинення коригування балансової вартості цього інструмента до строку його погашення. Сума амортизації визнається іншими доходами або іншими витратами відповідних звітних періодів.

38. Облік хеджування грошових потоків здійснюється з урахуванням коефіцієнта ефективності хеджування. При значенні коефіцієнта ефективності хеджування грошових потоків у межах 0,8 - 1,25 зміна балансової вартості об'єкта хеджування відображається з одночасною зміною власного капіталу (в частині переоцінки фінансових інструментів). Якщо значення коефіцієнтів ефективності хеджування грошових потоків виходять за межі 0,8 - 1,25, то зміна балансової вартості об'єкта хеджування грошових потоків визнається іншими доходами або іншими витратами звітного періоду.

39. У разі визнання активу або зобов'язання внаслідок хеджування твердого контракту або прогнозованої операції сума зміни балансової вартості відповідного об'єкта хеджування грошових потоків, що згідно з пунктом 38 Положення (стандарту) 13 відображена у складі власного капіталу (в частині переоцінки фінансових інструментів), приєднується до первісної вартості визнаних фінансових активів або фінансових зобов'язань з одночасним зменшенням власного капіталу (в частині переоцінки фінансових інструментів).

40. Підприємство припиняє визнання змін балансової вартості об'єкта хеджування грошових потоків, якщо:

40.1 строк дії інструмента хеджування минув або цей інструмент було продано чи виконано;

40.2 хеджування більше не відповідає умовам, наведеним у пункті 35 Положення (стандарту) 13;

40.3 припускається, що прогнозована угода або операція за твердим контрактом не відбудеться. У цьому разі прибутки або збитки від інструмента хеджування, первісно визнані власним капіталом (в частині переоцінки фінансових інструментів), визнаються іншими доходами або іншими витратами звітного періоду.

41. Хеджування фінансових інвестицій у господарські одиниці за межами України відображається згідно з пунктом 38 Положення (стандарту) 13. Крім того, якщо значення коефіцієнта ефективності хеджування грошових потоків від таких фінансових інвестицій виходять за межі 0,8 - 1,25, то зміна балансової вартості фінансового зобов'язання, що є інструментом хеджування таких грошових потоків, відображається у складі власного капіталу відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 "Вплив змін валютних курсів", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 10 серпня 2000 року N 193 і зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 17 серпня 2000 року за N 515/4736.

### *Розкриття інформації про фінансові інструменти у примітках до фінансової звітності*

42. Для кожного класу фінансових активів, фінансових зобов'язань та інструментів власного капіталу підприємство наводить інформацію про:

42.1 види та суму фінансових інструментів, строки та умови, які можуть впливати на їх суму, розподіл у часі та визначеність майбутніх грошових потоків;

42.2 облікову політику, зокрема методи визнання та оцінки.

43. Якщо операції з фінансовими інструментами призводять до виникнення цінових, кредитних або інших ризиків, підприємство наводить інформацію про:

43.1 вартість оголошену, номінальну тощо, на якій розраховуються майбутні виплати;

43.2 дату погашення, закінчення строку дії або виконання контракту;

43.3 опціони, утримані будь-якою стороною - укладачем контракту про фінансовий інструмент, що передбачають дострокове погашення зобов'язань, включаючи період або дату, коли вони можуть бути здійснені, ціну або верхню та нижню межу цін здійснення опціону;

43.4 опціони, утримані будь-якою стороною - укладачем контракту про фінансовий інструмент, на конвертацію в інший фінансовий інструмент, інший фінансовий актив або фінансове зобов'язання, включаючи період або дату, коли опціон можна здійснити, а також коефіцієнти конвертації або курс обміну;

43.5 суму та її розподіл за терміном передбачених майбутніх грошових потоків або виплат, включаючи вартість погашення фінансового інструмента, оголошену ставку або величину відсотка, дивіденду або іншого періодичного доходу від фінансового інструмента;

43.6 суму та опис застави, отриманої або наданої за фінансовим інструментом;

43.7 іноземну валюту, у якій надходитимуть або сплачуватимуться суми за фінансовим інструментом;

43.8 умови контракту, які в разі їх порушення суттєво змінюватимуть терміни або інші умови фінансового інструмента.

44. Щодо окремого фінансового інструмента, який передбачено отримати в обмін на інший фінансовий інструмент, наводиться інформація, передбачена підпунктами 43.1 - 43.7 Положення (стандарту) 13.

45. Для кожного класу визнаних і невизнаних фінансових активів і фінансових зобов'язань наводиться інформація про наявність:

45.1 відсоткового ризику із зазначенням:

45.1.1 дати перегляду ставки відсотка або дати погашення зобов'язань за контрактом залежно від того, що настає раніше;

45.1.2 ефективних відсоткових ставок, якщо вони застосовуються;

45.2 кредитного ризику із зазначенням:

45.2.1 його максимальної суми на дату балансу (без урахування справедливої вартості застави);

45.2.2 наявності одночасного впливу різних чинників кредитного ризику.

46. Для кожного класу визнаних і невизнаних фінансових активів і фінансових зобов'язань наводиться інформація про їх справедливу вартість. Якщо справедливу вартість достовірно визначити неможливо, то про це разом з відомостями про основні характеристики фінансового інструмента, які впливають на його справедливу вартість, зазначається у примітках до фінансової звітності.

До інформації про справедливу вартість включаються відомості щодо застосованого методу визначення справедливої вартості та суттєвих припущень (про безперервність діяльності, про відсутність намірів скорочувати обсяги діяльності або здійснювати операції на невигідних умовах тощо), прийнятих при його застосуванні.

47. Якщо підприємство відображає один або кілька фінансових активів за вартістю, що перевищує їх справедливу вартість, то наводиться інформація про:

47.1 балансову або справедливу вартість окремих активів або відповідних груп цих активів;

47.2 причини, які вплинули на прийняття рішення про відмову від зниження балансової вартості до справедливої, включаючи причини впевненості у тому, що балансову вартість буде компенсовано (відшкодовано).

## П(С)БО 14 "Оренда"

### *Загальні положення*

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 "Оренда" (далі - Положення (стандарт) 14) визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про оренду необоротних активів та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 14 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі - підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Положення (стандарт) 14 не поширюється на:

1) орендні угоди, пов'язані з розвідкою та використанням природних ресурсів (за винятком оренди земельних ділянок);

2) угоди щодо використання авторських і суміжних прав;

3) угоди щодо оренди цілісних майнових комплексів.

4. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

***Гарантована ліквідаційна вартість:***

1) для орендаря - частина ліквідаційної вартості, яка гарантується до сплати орендарем або пов'язаною з ним стороною;

2) для орендодавця - частина ліквідаційної вартості, яка гарантується до сплати орендарем або незалежною третьою стороною, здатною за своїм фінансовим станом відповідати за гарантією.

***Мінімальні орендні платежі***- платежі, що підлягають сплаті орендарем протягом строку оренди (за вирахуванням вартості послуг та податків, що підлягають сплаті орендодавцю, і непередбаченої орендної плати), збільшені:

1) для орендаря - на суму його гарантованої ліквідаційної вартості;

2) для орендодавця - на суму його гарантованої ліквідаційної вартості.

У разі можливості та наміру орендаря придбати об'єкт оренди за ціною, нижчою за його справедливу вартість на дату придбання, мінімальні орендні платежі складаються з мінімальної орендної плати за весь строк оренди та суми, яку слід сплатити згідно з угодою на придбання об'єкта оренди.

***Невідмовна орендна угода***- орендна угода, за якою орендарем на початок строку оренди сплачено таку суму орендної плати, яка дає змогу орендодавцю бути впевненим у продовженні строку оренди, або яка може бути розірвана тільки:

1) з дозволу орендодавця;

2) якщо відбулася певна непередбачена подія;

3) у разі укладання орендарем нової угоди про оренду цього самого активу або замість нього іншого аналогічного за призначенням активу з тим самим орендодавцем;

***Негарантована ліквідаційна вартість*** - частина ліквідаційної вартості об'єкта оренди, отримання якої орендодавцем не забезпечується або гарантується лише пов'язаною з ним стороною.

***Непередбачена орендна плата***- частина орендної плати, яка не зафіксована конкретною сумою та розраховується із застосуванням показників інших, ніж строк оренди (обсяг продажу, рівень використання, індекс інфляції та цін, ринкові ставки відсотка тощо).

***Оренда***- угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку.

***Операційна оренда***- оренда інша, ніж фінансова.

***Орендна ставка відсотка***- ставка відсотка, за якою теперішня вартість суми мінімальних орендних платежів та негарантованої ліквідаційної вартості дорівнює справедливій вартості об'єкта фінансової оренди на початок строку оренди.

***Початок строку оренди***- дата, яка настає раніше: дата підписання орендної угоди або дата прийняття сторонами зобов'язань щодо основних положень угоди про оренду.

***Ставка відсотка на можливі позики орендаря***- ставка відсотка, яку мав би сплачувати орендар за подібну оренду або (якщо цей показник визначити неможливо) ставка відсотка за позиками для придбання подібного активу (на той самий термін та з подібною гарантією) на початку строку оренди.

***Строк оренди***- період дії невідмовної орендної угоди, а також період продовження цієї угоди, обумовлений на початку строку оренди.

***Суборенда*** - угода про передачу орендарем орендованого ним об'єкта в оренду третій особі.

***Фінансова оренда***- оренда, що передбачає передачу орендарю всіх ризиків та вигод, пов'язаних з правом користування та володіння активом. Оренда вважається фінансовою за наявності хоча б однієї з наведених нижче ознак:

1) орендар набуває права власності на орендований актив після закінчення строку оренди;

2) орендар має можливість та намір придбати об'єкт оренди за ціною, нижчою за його справедливу вартість на дату придбання;

3) строк оренди становить більшу частину строку корисного використання (експлуатації) об'єкта оренди;

4) теперішня вартість мінімальних орендних платежів з початку строку оренди дорівнює або перевищує справедливу вартість об'єкта оренди;

5) орендований актив має особливий характер, що дає змогу лише орендареві використовувати його без витрат на його модернізацію, модифікацію, дообладнання;

6) орендар може подовжити оренду активу за плату, значно нижчу за ринкову орендну плату;

7) оренда може бути припинена орендарем, який відшкодовує орендодавцю його втрати від припинення оренди.

### *Облік оренди в орендаря*

5. Орендар відображає в бухгалтерському обліку одержаний у фінансову оренду об'єкт одночасно як актив і зобов'язання за найменшою на початок строку оренди оцінкою: справедливою вартістю активу або теперішньою вартістю суми мінімальних орендних платежів.

Різниця між сумою мінімальних орендних платежів та вартістю об'єкта фінансової оренди, за якою він був відображений у бухгалтерському обліку орендаря на початку строку фінансової оренди, є фінансовими витратами орендаря і відображається у бухгалтерському обліку і звітності лише в сумі, що відноситься до звітного періоду. Розподіл фінансових витрат між звітними періодами протягом строку оренди здійснюється із застосуванням орендної ставки відсотка на залишок зобов'язань на початок звітного періоду.

Якщо в угоді про фінансову оренду не вказана орендна ставка відсотка, то для визначення теперішньої вартості суми мінімальних орендних платежів і розподілу фінансових витрат орендар застосовує ставку відсотка на можливі позики орендаря.

Приклади розрахунку фінансових витрат і розподілу їх між звітними періодами наведені в додатку 1 до Положення (стандарту) 14.

6. Затрати орендаря на поліпшення об'єкта фінансової оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що приводять до збільшення майбутніх економічних вигод, які первісно очікувалися від його використання, відображаються як капітальні інвестиції, що включаються до вартості об'єкта фінансової оренди.

Втрати від зменшення корисності об'єктів фінансової оренди визнаються орендарем у порядку, передбаченому Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року N 92 і зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 18 травня 2000 року за N 288/4509.

7. Амортизація об'єкта фінансової оренди нараховується орендарем протягом періоду очікуваного використання активу.

Періодом очікуваного використання об'єкта фінансової оренди є строк корисного використання (якщо угодою передбачено перехід права власності на актив до орендаря) або коротший з двох періодів - строк оренди або строк корисного використання об'єкта фінансової оренди (якщо переходу права власності на об'єкт фінансової оренди після закінчення строку оренди не передбачено).

Метод нарахування амортизації об'єкта фінансової оренди визначається орендарем відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" та 8 "Нематеріальні активи".

8. Об'єкт операційної оренди відображається орендарем на позабалансовому рахунку бухгалтерського обліку за вартістю, указаною в угоді про оренду.

Затрати орендаря на поліпшення об'єкта операційної оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що приводять до збільшення майбутніх економічних вигод, які первісно очікувалися від його використання, відображаються орендарем як капітальні інвестиції у створення (будівництво) інших необоротних матеріальних активів.

9. Належна за користування об'єктом операційної оренди плата визнається витратами згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" на прямолінійній основі протягом строку оренди або з урахуванням способу одержання економічних вигод, пов'язаних із використанням об'єкта операційної оренди. На суму заохочення орендаря щодо продовження або укладення нової орендної угоди зменшуються протягом строку оренди його витрати з орендної плати.

### *Облік оренди в орендодавця*

10. Орендодавець відображає в бухгалтерському обліку наданий у фінансову оренду об'єкт як дебіторську заборгованість орендаря в сумі мінімальних орендних платежів і негарантованої ліквідаційної вартості за вирахуванням фінансового доходу, що підлягає отриманню, з визнанням іншого доходу (доходу від реалізації необоротних активів). Одночасно залишкова вартість об'єкта фінансової оренди виключається з балансу орендодавця з відображенням у складі інших витрат (собівартості реалізованих необоротних активів).

11. Різниця між сумою мінімальних орендних платежів і негарантованої ліквідаційної вартості об'єкта фінансової оренди та теперішньою вартістю вказаної суми, що визначена за орендною ставкою відсотка, є фінансовим доходом орендодавця.

Розподіл фінансового доходу між звітними періодами протягом строку оренди здійснюється із застосуванням орендної ставки відсотка на залишок дебіторської заборгованості орендаря на початок звітного періоду.

Приклад розрахунку фінансового доходу і його розподілу між звітними періодами наведено в додатку 2 до Положення (стандарту) 14.

12. Розподіл фінансового доходу між звітними періодами протягом строку фінансової оренди переглядається, якщо негарантована ліквідаційна вартість зменшувалася.

13. Якщо орендодавцем є виробник об'єкта фінансової оренди, то дебіторська заборгованість орендаря відображається як сума визнаного доходу (виручки) від реалізації готової продукції і теперішньої негарантованої ліквідаційної вартості об'єкта фінансової оренди одночасно з визнанням доходу (виручки) від реалізації готової продукції. Дохід виробника від реалізації об'єкта фінансової оренди визнається за найменшою з двох оцінок: справедливою вартістю цього об'єкта або теперішньою вартістю мінімальних орендних платежів, обчисленою за ринковою ставкою відсотка.

Собівартість реалізованого об'єкта фінансової оренди визначається за його балансовою вартістю, зменшеною на теперішню негарантовану ліквідаційну вартість, яка згідно з абзацом першим цього пункту відноситься на збільшення дебіторської заборгованості орендаря.

14. Різниця між сумою мінімальних орендних платежів і негарантованої ліквідаційної вартості об'єкта фінансової оренди та теперішньою вартістю вказаної суми є фінансовим доходом орендодавця-виробника об'єкта фінансової оренди.

15. Витрати орендодавця з укладання угоди про фінансову оренду (юридичні послуги, комісійні винагороди) визнаються іншими витратами того звітного періоду, у якому вони мали місце.

16. Вартість і нарахування амортизації об'єкта операційної оренди відображається орендодавцем на рахунках бухгалтерського обліку класу 1 "Необоротні активи".

17. Дохід від операційної оренди визнається іншим операційним доходом відповідного звітного періоду на прямолінійній основі протягом строку оренди або з урахуванням способу одержання економічних вигод, пов'язаних з використанням об'єкта операційної оренди. На суму заохочення орендаря щодо продовження або укладення нової орендної угоди орендодавцем зменшуються протягом строку оренди доходи від орендної плати.

18. Витрати орендодавця з укладення угоди про операційну оренду (юридичні послуги, комісійні винагороди) визнаються іншими операційними витратами того звітного періоду, у якому вони мали місце.

Втрати від зменшення корисності об'єктів операційної оренди визнаються орендодавцем у порядку, передбаченому Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року N 92 і зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 18 травня 2000 року за N 288/4509.

### *Продаж активу з укладанням угоди про його одержання продавцем в оренду*

19. При продажу активу з укладанням угоди про його одержання продавцем у фінансову оренду:

19.1. Дохід від продажу активу за звітний період визнається в сумі продажної вартості активу, якщо продажна вартість (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) нижче або дорівнює балансовій вартості проданого активу.

19.2. Дохід від продажу активу за звітний період визнається в розмірі балансової (залишкової) вартості проданого активу, якщо продажна вартість (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) вище балансової вартості проданого активу. Сума перевищення продажної вартості активу (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) над його балансовою (залишковою) вартістю включається продавцем-орендарем до складу доходів майбутніх періодів з включенням до складу доходу відповідних звітних періодів протягом строку фінансової оренди.

19.3. Собівартістю проданих (реалізованих) активів визнається їх балансова (залишкова) вартість.

20. При продажу активу з укладанням угоди про його одержання продавцем в операційну оренду:

20.1. Дохід за звітний період визнається в сумі продажної вартості активу, якщо продажна вартість активу дорівнює або нижче його справедливої вартості.

20.2. Дохід від продажу активу за звітний період визнається в розмірі справедливої вартості проданого активу, якщо продажна вартість активу вище його справедливої вартості, а справедлива вартість проданого активу (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) вище його балансової (залишкової) вартості. Сума перевищення продажної вартості над справедливою вартістю проданого активу включається до складу доходів майбутніх періодів продавця-орендаря з визнанням її доходом відповідного звітного періоду протягом строку оренди.

20.3. Дохід від продажу активу за звітний період визнається в сумі балансової (залишкової) вартості активу, якщо продажна вартість активу вище його справедливої вартості і (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) балансової (залишкової) вартості, а справедлива вартість проданого активу (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) нижче його балансової (залишкової) вартості. Сума перевищення продажної вартості активу (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) над його балансовою (залишковою) вартістю включається до складу доходів майбутніх періодів продавця-орендаря з визнанням доходом відповідного звітного періоду протягом строку оренди.

20.4. Дохід від продажу активу за звітний період визнається в сумі продажної вартості активу, якщо продажна вартість активу вище його справедливої вартості, але (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) нижче його балансової (залишкової) вартості.

20.5. Собівартістю проданих (реалізованих) активів визнається їх балансова (залишкова) вартість, крім випадку, якщо майбутніми орендними платежами, що є зниженими проти ринкових, компенсуються втрати від продажу активу. Втрати, що компенсуються зниженими орендними платежами, виключаються у звітному періоді з балансової (залишкової) вартості реалізованого активу і зараховуються до складу витрат майбутніх періодів з включенням до витрат відповідного звітного періоду протягом строку оренди.

### *Розкриття інформації про оренду в примітках до фінансової звітності*

21. У примітках до фінансової звітності орендар наводить таку інформацію щодо фінансової оренди:

21.1. Первісну (переоцінену) вартість і знос орендованих активів за їх класифікаційними групами на дату балансу.

21.2. Загальну суму мінімальних орендних платежів та їхню теперішню вартість на дату балансу для кожного з таких строків оренди:

до одного року;

від одного до п'яти років;

більше п'яти років.

21.3. Непередбачену орендну плату, включену у звітному періоді до складу фінансових витрат (доходів).

21.4. Суму майбутніх мінімальних орендних платежів, які на дату балансу передбачається одержати за угодами невідмовної суборенди.

21.5. Стислі дані щодо чинних орендних угод, а саме:

показники, які застосовуються для розрахунку непередбаченої орендної плати;

наявність та умови вибору між поновленням орендної угоди чи придбанням активу та застереження щодо зміни цін;

обмеження, передбачені орендними угодами.

22. У примітках до фінансової звітності орендар наводить таку інформацію щодо операційної оренди:

22.1. Загальну суму майбутніх мінімальних орендних платежів за невідмовною орендою на дату балансу для кожного з таких строків оренди:

до одного року;

від одного до п'яти років;

більше п'яти років.

22.2. Загальну суму майбутніх мінімальних орендних платежів на дату балансу, які передбачається одержати за угодами невідмовної суборенди.

22.3. Орендні платежі та платежі з суборенди за звітний період з виділенням сум мінімальних орендних платежів і непередбаченої орендної плати за угодами невідмовної оренди та суборенди.

22.4. Стислі дані про чинні орендні угоди, а саме:

показники, які застосовуються для розрахунку непередбачених орендних платежів;

наявність та умови вибору між поновленням або придбанням активу і застереження щодо зміни цін;

обмеження, передбачені орендними угодами.

23. У примітках до фінансової звітності орендодавець наводить таку інформацію щодо фінансової оренди:

23.1. Загальну суму мінімальних орендних платежів та їх теперішню вартість на дату балансу для кожного з таких строків оренди:

до одного року;

від одного до п'яти років;

більше п'яти років.

23.2. Суму фінансового доходу на дату балансу, що підлягає одержанню.

23.3. Стислі дані про чинні орендні угоди, а саме:

показники, які застосовуються для розрахунку непередбачених орендних платежів;

обмеження, передбачені орендними угодами.

23.4. Негарантовану ліквідаційну вартість за чинними орендними угодами.

23.5. Непередбачену орендну плату, включену у звітному періоді до складу фінансового доходу (витрат).

Орендодавці-виробники наводять також інформацію про суму резерву сумнівних боргів на дату балансу щодо дебіторської заборгованості орендарів.

24. У примітках до фінансової звітності орендодавець наводить таку інформацію щодо операційної оренди:

24.1. Первісну (переоцінену) вартість і знос об'єктів операційної оренди на дату балансу за їх класифікаційними групами.

24.2. Суму майбутніх мінімальних орендних платежів за угодами невідмовної операційної оренди на дату балансу загальною сумою та окремо для кожного з таких строків оренди:

до одного року;

від одного до п'яти років;

більше п'яти років.

24.3. Непередбачену орендну плату, включену у звітному періоді до складу фінансового доходу (витрат).

24.4. Стислі дані про чинні орендні угоди, а саме:

показники, які застосовуються для розрахунку непередбачених орендних платежів;

обмеження, передбачені орендними угодами.

**Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід"**

Загальні положення

1. Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади   
формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи   
підприємства та її розкриття у фінансовій звітності. { Пункт 1 із   
змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 131 ( [z0359-00](javascript:OpenDoc('z0359-00');) ) від   
14.06.2000 }

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються   
підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі -   
підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних   
установ).

3. Це Положення (стандарт) не поширюється на доходи,   
пов'язані з:   
 договорами оренди;

дивідендами, які належать за результатами фінансових   
інвестицій та обліковуються методом участі в капіталі;

страховою діяльністю;

первісним визнанням і зміною справедливої вартості   
біологічних активів, пов'язаних з сільськогосподарською   
діяльністю, та з первісним визнанням сільськогосподарської   
продукції; { Абзац сьомий пункту 3 в редакції Наказу Мінфіну   
N 1176 ( [z1342-06](javascript:OpenDoc('z1342-06');) ) від 11.12.2006 }

змінами вартості інших поточних активів;

природним приростом поголів'я худоби, виходом продукції   
сільського та лісового господарства;

видобуванням корисних копалин.

4. Терміни, що наведені в положеннях (стандартах)   
бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Проценти - плата за використання грошових коштів, їх   
еквівалентів або сум, що заборговані підприємству.

Роялті - будь-який платіж, отриманий як винагорода за   
користування або за надання права на користування будь-яким   
авторським та суміжним правом на літературні твори, твори   
мистецтва або науки, включаючи комп'ютерні програми, інші записи   
на носіях інформації, відео- або аудіокасети, кінематографічні   
фільми або плівки для радіо- чи телевізійного мовлення, будь-яким   
патентом, зареєстрованим знаком на товари і послуги чи   
торговельною маркою, дизайном, секретним кресленням, моделлю,   
формулою, процесом, правом на інформацію щодо промислового,   
комерційного або наукового досвіду (ноу-хау). { Абзац третій   
пункту 4 в редакції Наказів Міністерства фінансів N 1125   
( [z0970-09](javascript:OpenDoc('z0970-09');) ) від 25.09.2009, N 372 ( [z0452-11](javascript:OpenDoc('z0452-11');) ) від 18.03.2011 }

Дивіденди - частина чистого прибутку, розподілена між   
учасниками (власниками) відповідно до частки їх участі у власному   
капіталі підприємства.

**Визнання та класифікація доходу**

5. Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення   
зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком   
зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за   
умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Критерії визнання доходу, наведені в цьому Положенні   
(стандарті), застосовуються окремо до кожної операції. Проте ці   
критерії потрібно застосовувати до окремих елементів однієї   
операції або до двох чи більше операцій разом, якщо це випливає із   
суті такої господарської операції (операцій).

6. Не визнаються доходами такі надходження від інших осіб:

6.1. Сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків   
і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й   
позабюджетних фондів.

6.2. Сума надходжень за договором комісії, агентським та   
іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо.

6.3. Сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт,   
послуг).

6.4. Сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт,   
послуг).

6.5. Сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо   
це передбачено відповідним договором.

6.6. Надходження, що належать іншим особам.

6.7. Надходження від первинного розміщення цінних паперів.   
{ Пункт 6 доповнено підпунктом 6.7 згідно з Наказом Мінфіну N 131   
( [z0359-00](javascript:OpenDoc('z0359-00');) ) від 14.06.2000 }

7. Визнані доходи класифікуються в бухгалтерському обліку за   
такими групами:

а) дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт,   
послуг);

б) інші операційні доходи;

в) фінансові доходи;

г) інші доходи.

Склад доходів, що відносяться до відповідної групи,   
встановлено Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 3 "Звіт   
про фінансові результати";

д) надзвичайні доходи. { Пункт 7 доповнено підпунктом "д"   
згідно з Наказом Мінфіну N 131 ( [z0359-00](javascript:OpenDoc('z0359-00');) ) від 14.06.2000 }

*{ Пункт 7 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 131   
(* [*z0359-00*](javascript:OpenDoc('z0359-00');) *) від 14.06.2000 }*

8. Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших   
активів) визнається в разі наявності всіх наведених нижче умов:

покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом   
власності на продукцію (товар, інший актив);

підприємство не здійснює надалі управління та контроль за   
реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);

сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;

є впевненість, що в результаті операції відбудеться   
збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з   
цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

9. Дохід не визнається, якщо здійснюється обмін продукцією   
(товарами, роботами, послугами та іншими активами), які є   
подібними за призначенням та мають однакову справедливу вартість.

10. Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається, виходячи   
зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу,   
якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

Результат операції з надання послуг може бути достовірно   
оцінений за наявності всіх наведених нижче умов:

можливості достовірної оцінки доходу;

імовірності надходження економічних вигод від надання послуг;

можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання   
послуг на дату балансу;

можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання   
послуг та необхідних для їх завершення.

11. Оцінка ступеня завершеності операції з надання послуг   
проводиться:

вивченням виконаної роботи;

визначенням питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну   
дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;

визначенням питомої ваги витрат, яких зазнає підприємство у   
зв'язку із наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких   
витрат. Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті   
витрати, які відображають обсяг наданих послуг на цю саму дату.

12. Якщо послуги полягають у виконанні невизначеної кількості   
дій (операцій) за визначений період часу, то дохід визначається   
шляхом рівномірного його нарахування за цей період (крім випадків,   
коли інший метод краще визначає ступінь завершеності надання   
послуг).

13. Якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути   
достовірно визначений, то він відображається в бухгалтерському   
обліку в розмірі визначених витрат, що підлягають відшкодуванню.

14. Якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути   
достовірно оцінений і не існує імовірності відшкодування зазнаних   
витрат, то дохід не визнається, а зазнані витрати визнаються   
витратами звітного періоду. Якщо надалі сума доходу буде   
достовірно оцінена, то дохід визнається за такою оцінкою.

15. Визначений дохід (виручка) від реалізації продукції   
(товарів, робіт, послуг) не коригується на величину пов'язаної з   
ним сумнівної та безнадійної дебіторської заборгованості. Сума   
такої заборгованості визнається витратами підприємства згідно з   
Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 10 "Дебіторська   
заборгованість" ( [z0725-99](javascript:OpenDoc('z0725-99');) ). Доходом визнається сума   
зобов'язання, яке не підлягає погашенню. { Пункт 15 із змінами,   
внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 731 ( [z1560-04](javascript:OpenDoc('z1560-04');) ) від   
22.11.2004 }

16. Цільове фінансування не визнається доходом доти, поки не   
існує підтвердження того, що воно буде отримане та підприємство   
виконає умови щодо такого фінансування.

17. Отримане цільове фінансування (у тому числі кошти,   
вивільнені від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку   
на прибуток підприємств) визнається доходом протягом тих періодів,   
в яких були зазнані витрати, пов'язані з виконанням умов цільового   
фінансування.

*{ Пункт 17 з змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
фінансів N 664 (* [*z0730-11*](javascript:OpenDoc('z0730-11');) *) від 31.05.2011 }*

18. Цільове фінансування капітальних інвестицій визнається   
доходом протягом періоду корисного використання відповідних   
об'єктів інвестування (основних засобів, нематеріальних активів   
тощо) пропорційно сумі нарахованої амортизації цих об'єктів.

19. Цільове фінансування для компенсації витрат (збитків),   
яких зазнало підприємство, та фінансування для надання підтримки   
підприємству без установлення умов його витрачання на виконання у   
майбутньому певних заходів визнаються дебіторською заборгованістю   
з одночасним визнанням доходу.

*{ Пункт 19 в редакції Наказу Мінфіну N 989 (* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від   
10.12.2002 }*

20. Дохід, який виникає в результаті використання активів   
підприємства іншими сторонами, визнається у вигляді процентів,   
роялті та дивідендів, якщо:

імовірне надходження економічних вигод, пов'язаних з такою   
операцією;

дохід може бути достовірно оцінений.

Такий дохід має визнаватися у такому порядку:

проценти визнаються у тому звітному періоді, до якого вони   
належать, виходячи з бази їх нарахування та строку користування   
відповідними активами;

роялті визнаються за принципом нарахування згідно з   
економічним змістом відповідної угоди;

дивіденди визнаються у періоді прийняття рішення про їх   
виплату.

Оцінка доходу

21. Дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі   
справедливої вартості активів, що отримані або підлягають   
отриманню.

22. У разі відстрочення платежу, внаслідок чого виникає   
різниця між справедливою вартістю та номінальною сумою грошових   
коштів або їх еквівалентів, які підлягають отриманню за продукцію   
(товари, роботи, послуги та інші активи), така різниця визнається   
доходом у вигляді процентів.

23. Сума доходу за бартерним контрактом визначається за   
справедливою вартістю активів, робіт, послуг, що одержані або   
підлягають одержанню підприємством, зменшеною або збільшеною   
відповідно на суму переданих або одержаних грошових коштів та їх   
еквівалентів.

24. Якщо справедливу вартість активів, робіт, послуг, які   
отримані або підлягають отриманню за бартерним контрактом,   
достовірно визначити неможливо, то дохід визначається за   
справедливою вартістю активів, робіт, послуг (крім грошових коштів   
та їх еквівалентів), що передані за цим бартерним контрактом.

Розкриття інформації про доходи у примітках до фінансової   
звітності

25. У примітках до фінансової звітності наводиться   
(розкривається) така інформація:

25.1. Облікова політика щодо визнання доходу, включаючи   
спосіб визначення ступеня завершеності робіт, послуг, дохід від   
виконання і надання яких визнається за ступенем завершеності.

25.2. Розподіл доходу за кожною групою доходів згідно з   
пунктом 7 цього Положення (стандарту).

25.3. Сума доходу за бартерними контрактами в розподілі за   
групами доходів відповідно до підпункту 25.2 цього Положення   
(стандарту).

25.4. Частка доходу за бартерними контрактами з пов'язаними   
сторонами.

**Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати"**

Загальні положення

1. Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади   
формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати   
підприємства та її розкриття в фінансовій звітності.

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються   
підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі -   
підприємства) незалежно від форм власності (крім банків і   
бюджетних установ).

3. Положення (стандарт) 16 застосовується до обліку витрат   
за будівельними контрактами з урахуванням особливостей їх визнання   
і складу, установлених Положенням (стандартом) бухгалтерського   
обліку 18 "Будівельні контракти". Положення (стандарт) 16   
( z0027-00 ) не поширюється на витрати, пов'язані з первісним   
визнанням і зміною справедливої вартості біологічних активів,   
пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю, та з первісним   
визнанням сільськогосподарської продукції. { Пункт 3 в редакції   
Наказу Мінфіну N 131 ( [z0359-00](javascript:OpenDoc('z0359-00');) ) від 14.06.2000, із змінами,   
внесеними згідно з Наказами Мінфіну N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від   
10.12.2002, N 1176 ( [z1342-06](javascript:OpenDoc('z1342-06');) ) від 11.12.2006 }

4. Терміни, що наведені в положеннях (стандартах)   
бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Елемент витрат - сукупність економічно однорідних витрат.

Прямі витрати - витрати, що можуть бути віднесені   
безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним   
шляхом. { Абзац третій пункту 4 із змінами, внесеними згідно з   
Наказом Мінфіну N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 10.12.2002 }

Нормальна потужність - очікуваний середній обсяг діяльності,   
що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства   
протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням   
запланованого обслуговування виробництва.

Об'єкт витрат - продукція, роботи, послуги або вид діяльності   
підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх   
виробництвом (виконанням) витрат. { Абзац п'ятий пункту 4 із   
змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 131 ( [z0359-00](javascript:OpenDoc('z0359-00');) ) від   
14.06.2000 }

Визнання витрат

5. Витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно   
зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.

6. Витратами звітного періоду визнаються або зменшення   
активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення   
власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу   
внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що   
ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

7. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з   
визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного   
періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в   
якому вони були здійснені.

8. Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом   
кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом   
систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді   
амортизації) між відповідними звітними періодами.

9. Не визнаються витратами й не включаються до звіту про   
фінансові результати:

9.1. Платежі за договорами комісії, агентськими угодами та   
іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала   
тощо.

9.2. Попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг.

9.3. Погашення одержаних позик.

9.4. Інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не   
відповідають ознакам, наведеним у пункті 6 цього Положення   
(стандарту).

9.5. Витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу   
відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

**Склад витрат**

10. Собівартість реалізованих товарів визначається за   
Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 "Запаси".

11. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)   
складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг),   
яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених   
постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих   
витрат.

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)   
включаються:

прямі матеріальні витрати;

прямі витрати на оплату праці;

інші прямі витрати;

змінні загальновиробничі та постійні розподілені   
загальновиробничі витрати. { Абзац шостий пункту 11 в редакції   
Наказу Мінфіну N 304 ( [z0905-00](javascript:OpenDoc('z0905-00');) ) від 30.11.2000 }

Виробнича собівартість продукції зменшується на справедливу   
вартість супутньої продукції, яка реалізується, та вартість   
супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що   
використовується на самому підприємстві. { Пункт 11 доповнено   
абзацом сьомим згідно з Наказом Мінфіну N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від   
10.12.2002 }

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості   
продукції (робіт, послуг) установлюються підприємством.

11.1. Підприємство може визначати собівартість за прямими   
витратами, пов'язаними з виробництвом продукції, виконанням робіт,   
наданням послуг, а саме:

прямими матеріальними витратами;

прямими витратами на оплату праці;

амортизацією виробничих основних засобів та нематеріальних   
активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом продукції,   
виконанням робіт, наданням послуг;

вартістю придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом   
продукції (товарів), виконанням робіт, наданням послуг;

іншими прямими витратами, у тому числі витратами з придбання   
електричної енергії (включаючи реактивну).

При застосуванні такого підходу витрати до складу   
собівартості продукції (робіт, послуг) включаються з урахуванням   
вимог податкового законодавства, а інформація про суму   
загальновиробничих витрат розкривається у Звіті про фінансові   
результати окремою статтею.

*{ Пункт 11 доповнено підпунктом 11.1 згідно з Наказом Міністерства   
фінансів N 372 (* [*z0452-11*](javascript:OpenDoc('z0452-11');) *) від 18.03.2011 }*

12. До складу прямих матеріальних витрат включається вартість   
сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної   
продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів,   
допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо   
віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати   
зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі   
виробництва, які оцінюються у порядку, викладеному в пункті 11   
цього Положення (стандарту).

*{ Пункт 12 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 989   
(* [*z0962-02*](javascript:OpenDoc('z0962-02');) *) від 10.12.2002 }*

13. До складу прямих витрат на оплату праці включаються   
заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві   
продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути   
безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

14. До складу інших прямих витрат включаються всі інші   
виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до   
конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні   
заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація,   
втрати від браку, які складаються з вартості остаточно   
забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів,   
напівфабрикатів), зменшеної на її справедливу вартість, та витрат   
на виправлення такого технічно неминучого браку. { Пункт 14 із   
змінами, внесеними згідно з Наказами Мінфіну N 131 ( [z0359-00](javascript:OpenDoc('z0359-00');) )   
від 14.06.2000, N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 10.12.2002 }

15. До складу загальновиробничих витрат включаються:

15.1. Витрати на управління виробництвом (оплата праці   
апарату управління цехами, дільницями тощо; відрахування на   
соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами,   
дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу   
цехів, дільниць тощо).

15.2. Амортизація основних засобів загальновиробничого   
(цехового, дільничого, лінійного) призначення.

15.3. Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого   
(цехового, дільничого, лінійного) призначення.

15.4. Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт,   
страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних   
активів загальновиробничого призначення.

15.5. Витрати на вдосконалення технології й організації   
виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи   
працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації   
виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її   
надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у   
виробничому процесі; витрати матеріалів, купівельних комплектуючих   
виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій   
тощо).

15.6. Витрати на опалення, освітлення, водопостачання,   
водовідведення та інше утримання виробничих приміщень.

15.7. Витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата   
праці загальновиробничого персоналу; відрахування на соціальні   
заходи, медичне страхування робітників та апарату управління   
виробництвом; витрати на здійснення технологічного контролю за   
виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг).

15.8. Витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону   
навколишнього природного середовища.

15.9. Інші витрати (внутрішньозаводське переміщення   
матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до   
цехів і готової продукції на склади; нестачі незавершеного   
виробництва; нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей   
у цехах; оплата простоїв тощо). { Підпункт 15.9 пункту 15 в   
редакції Наказу Мінфіну N 131 ( [z0359-00](javascript:OpenDoc('z0359-00');) ) від 14.06.2000 }

16. Загальновиробничі витрати поділяються на постійні і   
змінні.

До змінних загальновиробничих витрат належать витрати на   
обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що   
змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу   
діяльності. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на   
кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці,   
заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи   
з фактичної потужності звітного періоду.

До постійних загальновиробничих витрат відносяться витрати на   
обслуговування і управління виробництвом, що залишаються   
незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності.   
Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт   
витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної   
плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній   
потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати   
включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт,   
послуг) у періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених та   
нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може   
перевищувати їх фактичну величину. { Абзац третій пункту 16 із   
змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 131 ( [z0359-00](javascript:OpenDoc('z0359-00');) ) від   
14.06.2000 }

Приклад розподілу загальновиробничих витрат наведено в   
додатку 1 до цього Положення (стандарту).

Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат   
установлюються підприємством.

17. Витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не   
включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів,   
робіт, послуг), поділяються на адміністративні витрати, витрати на   
збут та інші операційні витрати.

18. До адміністративних витрат відносяться такі   
загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та   
управління підприємством:

загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати   
на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);

витрати на службові відрядження і утримання апарату   
управління підприємством та іншого загальногосподарського   
персоналу;

витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних   
необоротних активів загальногосподарського використання   
(операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт,   
опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);

винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з   
оцінки майна тощо);

витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс,   
факс тощо);

амортизація нематеріальних активів загальногосподарського   
використання;

витрати на врегулювання спорів у судових органах;

податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові   
платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що   
включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);

плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги   
банків;

інші витрати загальногосподарського призначення.

19. Витрати на збут включають такі витрати, пов'язані з   
реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг):

витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової   
продукції на складах готової продукції;

витрати на ремонт тари;

оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим   
агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут;

витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);

витрати на передпродажну підготовку товарів;

витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;

витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних   
необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів,   
робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація,   
ремонт, опалення, освітлення, охорона);

витрати на транспортування, перевалку і страхування готової   
продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги,   
пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до   
умов договору (базису) поставки;

витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;

витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації   
готової продукції (товарів), що зберігається на складі   
підприємства; { Пункт 19 доповнено абзацом одинадцятим згідно з   
Наказом Мінфіну N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 10.12.2002 }

витрати на транспортування готової продукції (товарів) між   
складами підрозділів (філій, представництв) підприємства; { Пункт   
19 доповнено абзацом дванадцятим згідно з Наказом Мінфіну N 989   
( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 10.12.2002 }

інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт,   
послуг.

До складу витрат на збут у торговельних організаціях   
включаються витрати обігу, за винятком витрат, наведених у пунктах   
18, 20 і 27 цього Положення (стандарту).

20. До інших операційних витрат включаються:

витрати на дослідження та розробки відповідно до Положення   
(стандарту) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи";

собівартість реалізованої іноземної валюти, яка для цілей   
бухгалтерського обліку визначається шляхом перерахунку іноземної   
валюти в грошову одиницю України за курсом Національного банку   
України на дату продажу іноземної валюти, плюс витрати, пов'язані   
з продажем іноземної валюти; { Абзац третій пункту 20 із змінами,   
внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від   
10.12.2002 }

собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей   
бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та   
витрат, пов'язаних з їх реалізацією;

сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування   
до резерву сумнівних боргів;

втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни   
курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що   
пов'язані з операційною діяльністю підприємства);

втрати від знецінення запасів;

нестачі й втрати від псування цінностей;

визнані штрафи, пеня, неустойка;

витрати на утримання об'єктів соціально-культурного   
призначення; { Абзац десятий пункту 20 із змінами, внесеними   
згідно з Наказом Мінфіну N 131 ( [z0359-00](javascript:OpenDoc('z0359-00');) ) від 14.06.2000 }

інші витрати операційної діяльності.

21. Витрати операційної діяльності групуються за такими   
економічними елементами:

матеріальні затрати;

витрати на оплату праці;

відрахування на соціальні заходи;

амортизація;

інші операційні витрати.

22. До складу елемента "Матеріальні затрати" включається   
вартість витрачених у виробництві (крім продукту власного   
виробництва):

сировини й основних матеріалів;

купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів;

палива й енергії;

будівельних матеріалів;

запасних частин;

тари й тарних матеріалів;

допоміжних та інших матеріалів.

Вартість зворотних відходів, отриманих у процесі   
виробництва, не включається до елементу операційних витрат   
"Матеріальні затрати". { Пункт 22 доповнено абзацом дев'ятим   
згідно з Наказом Мінфіну N 989 ( [z0962-02](javascript:OpenDoc('z0962-02');) ) від 10.12.2002 }

23. До складу елемента "Витрати на оплату праці" включаються   
заробітна плата за окладами й тарифами, премії та заохочення,   
матеріальна допомога, компенсаційні виплати, оплата відпусток та   
іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці.   
{ Пункт 23 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 131   
( [z0359-00](javascript:OpenDoc('z0359-00');) ) від 14.06.2000 }

24. До складу елемента "Відрахування на соціальні заходи"   
включаються:

відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне   
страхування, відрахування на індивідуальне страхування персоналу   
підприємства, відрахування на інші соціальні заходи.   
{ Пункт 24 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства   
фінансів N 664 ( [z0730-11](javascript:OpenDoc('z0730-11');) ) від 31.05.2011 }

25. До складу елемента "Амортизація" включається сума   
нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів   
та інших необоротних матеріальних активів.

26. До складу елемента "Інші операційні витрати" включаються   
витрати операційної діяльності, які не увійшли до складу   
елементів, наведених в пп.22-25 цього Положення (стандарту),   
зокрема витрати на відрядження, на послуги зв'язку, плата за   
розрахунково-касове обслуговування тощо.

*{ Пункт 26 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну N 131   
(* [*z0359-00*](javascript:OpenDoc('z0359-00');) *) від 14.06.2000 }*

27. До фінансових витрат відносяться витрати на проценти (за   
користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за   
фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства, пов'язані   
із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включаються до   
собівартості кваліфікаційних активів відповідно до Положення   
(стандарту) бухгалтерського обліку 31 "Фінансові витрати"   
( [z0610-06](javascript:OpenDoc('z0610-06');) ). { Пункт 27 із змінами, внесеними згідно з Наказом   
Мінфіну N 1176 ( [z1342-06](javascript:OpenDoc('z1342-06');) ) від 11.12.2006 }

28. Втрати від участі в капіталі є збитками від інвестицій в   
асоційовані, дочірні або спільні підприємства, які обліковуються   
методом участі в капіталі. Приклад розрахунку втрат від участі в   
капіталі наведено в додатку 2 до цього Положення (стандарту).

29. До складу інших витрат включаються витрати, які виникають   
під час звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не   
пов'язані безпосередньо з виробництвом та/або реалізацією   
продукції (товарів, робіт, послуг). До таких витрат належать:

собівартість реалізованих фінансових інвестицій (балансова   
вартість та витрати, пов'язані з реалізацією фінансових   
інвестицій);

втрати від зменшення корисності необоротних активів; { Абзац   
третій пункту 29 в редакції Наказу Міністерства фінансів N 1125   
( [z0970-09](javascript:OpenDoc('z0970-09');) ) від 25.09.2009 }

втрати від безоплатної передачі необоротних активів; { Абзац   
четвертий пункту 29 в редакції Наказу Міністерства фінансів N 1125   
( [z0970-09](javascript:OpenDoc('z0970-09');) ) від 25.09.2009 }

втрати від неопераційних курсових різниць;

сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій;

витрати на ліквідацію необоротних активів (розбирання,   
демонтаж тощо);

залишкова вартість ліквідованих (списаних) необоротних   
активів;

інші витрати звичайної діяльності.

30. Податки на прибуток визнаються витратами згідно з   
Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 "Податок на   
прибуток".

31. Надзвичайні витрати включаються до фінансової звітності   
за вирахуванням суми, на яку зменшується податок на прибуток від   
діяльності підприємства внаслідок збитків від надзвичайних подій.   
Приклад розрахунку для включення до фінансової звітності втрат від   
надзвичайних подій наведено в додатку 3 до цього Положення   
(стандарту).

Розкриття інформації про витрати у   
 примітках до фінансової звітності

32. У примітках до фінансової звітності наводиться інформація   
про:

склад і суму витрат, відображених у статтях "Інші операційні   
витрати" та "Інші витрати" Звіту про фінансові результати;

склад і суму доходів і втрат за кожною надзвичайною подією;

склад і суму витрат, які не включені до статей витрат Звіту   
про фінансові результати, а відображені безпосередньо у складі   
власного капіталу (крім вилучення капіталу та розподілу між   
власниками).

## П(С)БО 17 "Податок на прибуток"

### *Загальні положення*

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток" (далі - Положення (стандарт) 17) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Положення (стандарт) 17 застосовується підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі - підприємства) незалежно від форм власності, які згідно з чинним законодавством є платниками податку на прибуток (крім бюджетних установ).

3. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

***Витрати (дохід) з податку на прибуток*** - загальна сума витрат (доходу) з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу.

***Відстрочений податковий актив*** - сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню у наступних періодах унаслідок:

тимчасової різниці, що підлягає вирахуванню;

перенесення податкового збитку, не включеного до розрахунку зменшення податку на прибуток у звітному періоді;

перенесення на майбутні періоди податкових пільг, якими скористатися у звітному періоді неможливо.

***Відстрочене податкове зобов'язання*** - сума податку на прибуток, який сплачуватиметься в наступних періодах з тимчасових різниць, що підлягають оподаткуванню.

***Відстрочений податок на прибуток***- сума податку на прибуток, що визнана відстроченим податковим зобов'язанням і відстроченим податковим активом.

***Обліковий прибуток (збиток)*** - сума прибутку (збитку) до оподаткування, визначена в бухгалтерському обліку і відображена у Звіті про фінансові результати за звітний період.

***Податковий прибуток (збиток)***- сума прибутку (збитку), визначена за податковим законодавством об'єктом оподаткування за звітний період.

***Податкова база активу і зобов'язання***- оцінка активу і зобов'язання, яка використовується з метою оподаткування цього активу і зобов'язання при визначенні податку на прибуток.

Абзац дев'ятий пункту 3 виключено

***Поточний податок на прибуток*** - сума податку на прибуток, визначена у звітному періоді відповідно до податкового законодавства.

***Тимчасова різниця***- різниця між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу або зобов'язання відповідно.

***Тимчасова різниця, що підлягає вирахуванню***- тимчасова різниця, що призводить до зменшення податкового прибутку (збільшення податкового збитку) у майбутніх періодах.

***Тимчасова різниця, що підлягає оподаткуванню*** - тимчасова різниця, що включається до податкового прибутку (збитку) у майбутніх періодах.

### *Визнання витрат (доходів), активів та зобов'язань, пов'язаних з податком на прибуток*

4. Поточний податок на прибуток і відстрочений податок на прибуток (відстрочені податкові зобов'язання, відстрочені податкові активи) визнаються витратами або доходом у Звіті про фінансові результати, крім податку на прибуток, що нарахований внаслідок:

4.1. Дооцінки активів та інших господарських операцій, які відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку відображаються збільшенням власного капіталу.

4.2. Об'єднання підприємств шляхом придбання.

Поточний податок на прибуток і відстрочений податок на прибуток визнаються змінами власного капіталу, якщо податки виникають з операцій, відображених на рахунках власного капіталу. Сума зміни власного капіталу відображається у кореспонденції з рахунками обліку необоротних активів і одночасно з рахунками обліку відстрочених податкових зобов'язань або відстрочених податкових активів (на розраховану з цієї операції суму податку на прибуток).

5. Поточний податок на прибуток визнається зобов'язанням у сумі, що підлягає сплаті. Перевищення сплаченої суми податку на прибуток над сумою, яка підлягає сплаті, визнається дебіторською заборгованістю.

6. Сума зменшення податку на прибуток, що визначається з суми податкового збитку поточного або попереднього періоду, визнається відстроченим податковим активом.

7. Відстрочене податкове зобов'язання визнається у разі наявності тимчасових різниць, що підлягають оподаткуванню, за винятком:

а) гудвілу, якщо його амортизація податковим законодавством не передбачена;

б) первісного визнання активу або зобов'язання в результаті господарських операцій (крім об'єднання підприємств), які не впливають на обліковий і податковий прибуток (збиток).

Тимчасові різниці, що підлягають оподаткуванню та є наслідком фінансових інвестицій у дочірні, асоційовані та спільні підприємства, визнаються відстроченим податковим зобов'язанням за винятком:

а) якщо материнське (холдингове) підприємство, інвестор або учасник спільного підприємства визначає і контролює час анулювання тимчасової різниці;

б) якщо не очікується анулювання тимчасової різниці протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

8. Відстрочений податковий актив визнається у разі виникнення тимчасових різниць, що підлягають вирахуванню, якщо очікується отримання податкового прибутку, з яким пов'язані ці тимчасові різниці.

Тимчасові різниці, що підлягають вирахуванню та є наслідком інвестицій в дочірні, асоційовані та спільні підприємства, визнаються відстроченим податковим активом за умов:

а) анулювання тимчасових різниць протягом дванадцяти місяців з дати балансу;

б) очікування податкового прибутку, достатнього для списання тимчасової різниці.

Якщо податкові збитки і податкові пільги перенесені на майбутні періоди, то відстрочений податковий актив визнається у разі очікування у майбутньому прибутку, достатнього для відшкодування цих збитків і користування пільгами.

9. Відстрочений податковий актив не визнається, якщо він виникає внаслідок:

а) негативного гудвілу, який виникає внаслідок об'єднання підприємств згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств";

б) первісного визнання активу або зобов'язання в результаті господарських операцій (крім об'єднання підприємств), які не впливають на обліковий та податковий прибуток (збиток).

10. Підприємство переглядає на дату балансу невизнані відстрочені податкові активи щодо відповідності їх критеріям визнання, наведеним у пункті 8 Положення (стандарту) 17.

### *Оцінка активів та зобов'язань з податку на прибуток*

11. Сума зобов'язання або дебіторської заборгованості з податку на прибуток за поточний та попередній періоди визначається відповідно до податкового законодавства.

12. Відстрочений податковий актив та відстрочене податкове зобов'язання розраховуються за ставками оподаткування, що діятимуть протягом періоду, у якому будуть здійснюватися реалізація або використання активу та погашення зобов'язання. Приклади розрахунку відстроченого податкового активу та відстроченого податкового зобов'язання наведені в додатку до Положення (стандарту) 17.

13. Сума відстроченого податкового активу на дату балансу зменшується за умови недостатності податкового прибутку для списання цього активу. У разі очікування податкового прибутку, достатнього для списання відстроченого податкового активу, сума його попереднього зменшення, але не більше суми очікуваного податкового прибутку, відображається способом сторно.

### *Відображення активів та зобов'язань з податку на прибуток у фінансовій звітності*

14. Дебіторська заборгованість та зобов'язання з поточного податку на прибуток відображаються у балансі окремими статтями оборотних активів і поточних зобов'язань.

Відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання відображаються в балансі окремими статтями необоротних активів і довгострокових зобов'язань.

15. У проміжній фінансовій звітності відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання можуть наводитися у балансі в сумі зазначених активів і зобов'язань, що визначені на 31 грудня попереднього року без їх обчислення на дату проміжної фінансової звітності. У таких випадках у статті "Податок на прибуток від звичайної діяльності" проміжного Звіту про фінансові результати наводиться лише сума поточного податку на прибуток, а на дату річного балансу в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності здійснюється відповідне коригування (збільшення, зменшення) суми витрат з податку на прибуток з урахуванням змін відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань за звітний рік.

16. Дебіторська заборгованість та зобов'язання з поточного податку на прибуток згортаються, якщо погашення зобов'язання відбудеться заліком цієї дебіторської заборгованості.

У консолідованому балансі дебіторська заборгованість та зобов'язання з поточного податку на прибуток відображаються розгорнуто.

17. Відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання згортаються, якщо сплата податку на прибуток контролюється одним і тим самим податковим органом.

У консолідованому балансі відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання відображаються розгорнуто.

18. Витрати з податку на прибуток від звичайної діяльності відображаються у статті "Податок на прибуток від звичайної діяльності" Звіту про фінансові результати в дужках. Дохід з податку на прибуток відображається у вписуваній статті "Дохід з податку на прибуток від звичайної діяльності", а при визначенні фінансового результату від звичайної діяльності на його суму зменшується збиток від звичайної діяльності до оподаткування.

### *Розкриття інформації про податок на прибуток у примітках до фінансової звітності*

19. У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація:

19.1. Складові елементи витрат (доходу) з податку на прибуток (поточний податок на прибуток та всі коригування цієї суми, включаючи відстрочені податкові активи, відстрочені податкові зобов'язання, виправлення помилок тощо).

19.2. Сума поточного та відстроченого податку на прибуток відображена у складі власного капіталу.

19.3. Пояснення різниці між витратами (доходом) з податку на прибуток та добутком облікового прибутку (збитку) на застосовану ставку податку на прибуток.

19.4. Ставка податку на прибуток, якщо вона змінюється порівняно із звітним періодом.

19.5. Сума та період дії тимчасових різниць, що підлягають вирахуванню, сума податкових збитків і невикористаних податкових пільг, пов'язаних з невизнанням відстроченого податкового активу.

19.6. Сума тимчасових різниць, пов'язаних з фінансовими інвестиціями у дочірні, асоційовані та спільні підприємства, щодо яких відстрочені податкові зобов'язання не були визнані.

19.7. Сума визнаних відстрочених податкових активів (за кожним видом) і визнаних відстрочених податкових зобов'язань (за кожним видом).

19.8. Сума відстроченого податку на прибуток, що включена до Звіту про фінансові результати.

19.9. Сума витрат (доходу) з податку на прибуток, пов'язаних з прибутком (збитком) від діяльності, що припинена.

## П(С)БО 18 "Будівельні контракти"

### *Загальні положення*

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 "Будівельні контракти" /далі - Положення (стандарт) 18/ визначає методологічні засади формування підрядниками у бухгалтерському обліку інформації про доходи та витрати, пов'язані з виконанням будівельних контрактів, та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

***Аванси за будівельним контрактом*** - грошові кошти або інші активи, отримані підрядником у рахунок оплати робіт, що виконуватимуться за будівельним контрактом.

***Будівельний контракт*** - договір про будівництво.

***Будівництво*** - спорудження нового об'єкта, реконструкція, розширення, добудова, реставрація і ремонт об'єктів, виконання монтажних робіт.

***Валова заборгованість замовників за роботи за будівельним контрактом*** - сума перевищення витрат підрядника і визнаного ним прибутку (за вирахуванням визнаних збитків) над сумою проміжних рахунків (без непрямих податків) на дату балансу з початку виконання будівельного контракту.

***Валова заборгованість замовникам за роботи за будівельним контрактом*** - сума перевищення проміжних рахунків (без непрямих податків) над витратами підрядника і визнаним ним прибутком (за вирахуванням визнаних збитків) на дату балансу з початку виконання будівельного контракту.

***Відхилення від ціни за будівельним контрактом*** - зміна ціни будівельного контракту внаслідок змін попередньо погодженого обсягу робіт, конструктивно якісних характеристик і строків виконання будівельного контракту.

***Витрати за будівельним контрактом*** - собівартість робіт за будівельним контрактом.

***Заохочувальні виплати за будівельним контрактом*** - додаткові суми, що сплачуються підряднику за виконання (перевиконання) умов контракту.

***Контракт з фіксованою ціною*** - договір про будівництво, який передбачає фіксовану (тверду) ціну всього обсягу робіт за будівельним контрактом або фіксовану ставку за одиницю кінцевої продукції будівництва (кв. м, кількість місць тощо).

***Контракт за ціною "витрати плюс"*** - договір про будівництво, який передбачає ціну як суму фактичних витрат підрядника на виконання будівельного контракту та погодженого прибутку (у вигляді процента від витрат або фіксованої величини).

***Об'єкт будівництва*** - сукупність будівель і споруд або окремі будівлі і споруди, будівництво яких здійснюється за єдиним проектом.

***Підрядник*** - юридична особа, яка укладає будівельний контракт, виконує передбачені будівельним контрактом роботи і передає їх замовникові.

***Претензія за будівельним контрактом*** - сума майнової відповідальності замовника чи іншої сторони, яку вимагає відшкодувати підрядник понад ціну контракту.

***Проміжні рахунки*** - рахунки за виконані роботи за будівельним контрактом, передані замовнику для оплати.

### *Визнання доходів та витрат протягом виконання будівельного контракту*

3. Доходи і витрати протягом виконання будівельного контракту визнаються з урахуванням ступеня завершеності робіт на дату балансу, якщо кінцевий фінансовий результат цього контракту може бути достовірно оцінений.

4. Ступінь завершеності робіт за будівельним контрактом може визначатися за одним з наведених методів:

вимірювання та оцінка виконаної роботи;

співвідношення обсягу завершеної частини робіт та їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вимірі;

співвідношення фактичних витрат з початку виконання будівельного контракту до дати балансу та очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом.

5. Кінцевий фінансовий результат за будівельним контрактом з фіксованою ціною може бути достовірно оцінений за наявності одночасно таких умов:

можливості достовірного визначення суми загального доходу від виконання будівельного контракту;

імовірного отримання підрядником економічних вигод від виконання будівельного контракту;

можливості достовірного визначення суми витрат, необхідних для завершення будівельного контракту, і ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом на дату балансу;

можливості достовірного визначення та оцінки витрат, пов'язаних з виконанням будівельного контракту для порівняння фактичних витрат за цим будівельним контрактом, з попередньою оцінкою таких витрат.

6. Кінцевий фінансовий результат за будівельним контрактом за ціною "витрати плюс" може бути достовірно оцінений за наявності одночасно таких умов:

імовірного отримання підрядником економічних вигод від виконання будівельного контракту;

можливості достовірного визначення витрат, пов'язаних з виконанням будівельного контракту, незалежно від імовірності їх відшкодування замовником.

7. Якщо кінцевий фінансовий результат за будівельним контрактом не може бути оцінений достовірно, то:

дохід визнається в сумі фактичних витрат від початку виконання будівельного контракту, щодо яких існує імовірність їх відшкодування;

витрати за будівельним контрактом визнаються витратами того періоду, протягом якого вони були зазнані.

У разі відсутності імовірності відшкодування витрат дохід не визнається.

8. Якщо в наступних звітних періодах не існує невизначеності, яка перешкоджала в попередніх періодах отриманню достовірної оцінки кінцевого фінансового результату за будівельним контрактом, то дохід і витрати, пов'язані з виконанням цього контракту, визнаються згідно з пунктом 3 Положення (стандарту) 18.

Якщо на дату балансу існує імовірність того, що загальні витрати на виконання будівельного контракту перевищуватимуть загальний дохід за цим будівельним контрактом, то очікувані збитки визнаються витратами звітного періоду з уключенням фактичних витрат на виконання цього будівельного контракту до собівартості реалізації.

9. Суми відхилень, претензій та заохочувальних виплат за будівельним контрактом визнаються доходом, якщо:

існує імовірність отримання економічних вигод;

можлива їх достовірна оцінка.

### *Оцінка доходів і витрат за будівельним контрактом*

10. Дохід за будівельним контрактом включає передбачену будівельним контрактом ціну, а також суму відхилень, претензій та заохочувальних виплат за будівельним контрактом.

11. Дохід за будівельним контрактом оцінюється за справедливою вартістю активів, які вже отримані або підлягають отриманню.

Оцінка доходу протягом виконання будівельного контракту переглядається у разі:

погодження із замовником відхилень та/або претензій, які змінюють ціну будівельного контракту в періоди після його укладання;

зміни узгодженої ціни будівельного контракту з фіксованою ціною за наявності умов, що передбачають її зміни.

12. Витрати за будівельним контрактом включають:

витрати, безпосередньо пов'язані з виконанням даного контракту;

загальновиробничі витрати.

13. До складу витрат, безпосередньо пов'язаних з виконанням будівельного контракту, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати (включаючи вартість виконаних субпідрядниками робіт) згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року N 318, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 19 січня 2000 року за N 27/4248.

14. До складу загальновиробничих витрат включаються передбачені Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" затрати на управління, організацію та обслуговування будівельного виробництва з розподілом між об'єктами будівництва з використанням бази розподілу при нормальній потужності (пропорційно прямим витратам; обсягам доходів; прямим витратам на оплату праці; відпрацьованому будівельними машинами і механізмами часу тощо).

15. Не включаються до складу витрат за будівельним контрактом, а відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені:

адміністративні витрати;

витрати на збут;

інші операційні витрати;

витрати на утримання (амортизація, охорона тощо) незадіяних будівельних машин, механізмів та інших необоротних активів, які не використовуються при виконанні будівельного контракту.

Адміністративні витрати можуть бути визнані витратами за будівельним контрактом, якщо:

а) ці витрати безпосередньо пов'язані з виконанням цього будівельного контракту;

б) окреме відшкодування цих витрат за умовами цього будівельного контракту покладено на замовника.

16. До витрат за будівельним контрактом включаються витрати за період від дати укладення будівельного контракту до дати завершення цього контракту. До витрат за будівельним контрактом також включаються витрати, яких зазнав підрядник при укладенні будівельного контракту, якщо існує імовірність його підписання і достовірної оцінки цих витрат. Витрати, зазнані при укладенні будівельного контракту, які були визнані витратами звітного періоду, не включаються надалі до витрат за будівельним контрактом, який підписано в наступних звітних періодах.

17. Зміни оцінки доходу та витрат за будівельним контрактом або зміни оцінки кінцевого фінансового результату виконання контракту відображаються як зміна облікової оцінки згідно з Положенням (стандартом) 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 року N 137, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 червня 1999 року за N 392/3685.

18. Сума визнаних доходу і витрат за будівельним контрактом відображається відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року N 291 і зареєстрованої в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 року за N 893/4186. Одночасно визнаний дохід за будівельним контрактом без суми непрямих податків відображається за дебетом субрахунку 238 "Завершені етапи по незакінчених будівельних контрактах" і кредитом субрахунку 239 "Проміжні рахунки" рахунку 23 "Виробництво". Після завершення будівельного контракту сальдо на зазначених субрахунках списується зворотною кореспонденцією субрахунків.

Якщо сума проміжного рахунку за звітний період перевищує суму визнаного в цьому періоді доходу за будівельним контрактом без суми непрямих податків, то різниця відображається за дебетом рахунку 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками" і кредитом субрахунку 239 "Проміжні рахунки", в іншому разі зазначений запис виконується способом сторно.

Приклад відображення доходів, витрат і розрахунків за будівельним контрактом наведено в додатку до Положення (стандарту) 18.

19. Валову заборгованість замовників за роботи за будівельним контрактом підрядник наводить у складі незавершеного виробництва.

Валову заборгованість замовникам за роботи за будівельним контрактом підрядник наводить у складі інших поточних зобов'язань.

### *Розкриття інформації щодо будівельних контрактів у примітках до фінансової звітності*

20. У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація:

20.1 сума доходу за будівельними контрактами, визнана у складі доходу звітного періоду;

20.2 методи визначення доходу за будівельними контрактами у звітному періоді;

20.3 щодо незавершених будівельних контрактів:

20.3.1 методи визначення ступеня завершеності робіт;

20.3.2 загальна сума зазнаних витрат і визнаних прибутків (за вирахуванням визнаних збитків) на дату балансу;

20.3.3 вартість виконаних субпідрядниками робіт;

20.3.4 сума валової заборгованості замовників на дату балансу;

20.3.5 сума валової заборгованості замовникам на дату балансу;

20.3.6 сума отриманих авансів на дату балансу;

20.3.7 сума проміжних рахунків, яка не сплачується підряднику до виконання передбачених будівельним контрактом умов для виплати таких сум або до усунення дефектів (сума затриманих коштів).

## П(С)БО 19 "Об'єднання підприємств"

### Загальні положення

1. Це Положення (стандарт) визначає порядок відображення в обліку і звітності придбання інших підприємств, гудвілу, який виник при придбанні, злиття підприємств, а також розкриття інформації про об'єднання підприємств.

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовують підприємства, організації та інші юридичні особи (далі - підприємства) усіх форм власності (крім бюджетних установ).

3. Це положення не застосовується до операцій щодо об'єднання підприємств, які перебувають під спільним контролем, і до обліку часток у спільних підприємствах.

4. Терміни, що використовуються в цьому Положенні (стандарті), мають таке значення:

***Гудвіл*** - перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів та зобов'язань на дату придбання.

***Дата придбання*** - дата, на яку контроль за чистими активами і діяльністю підприємства, що купується, переходить до покупця.

***Дочірнє підприємство*** - підприємство, яке перебуває під контролем материнського (холдингового) підприємства.

***Злиття*** - об'єднання підприємств (шляхом створення нової юридичної особи, або приєднання підприємств до головного підприємства), в результаті якого власники (акціонери) підприємств, що об'єднуються, здійснюватимуть контроль над усіма чистими активами об'єднаних підприємств з метою досягнення подальшого спільного розподілу ризиків та вигод від об'єднання. При цьому жодна зі сторін не може бути визначена як покупець.

***Ідентифіковані активи та зобов'язання*** - придбані активи та зобов'язання, які на дату придбання відповідають критеріям визнання статей балансу, встановлених Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 2 "Баланс".

***Контроль*** - вирішальний вплив на фінансову, господарську і комерційну політику підприємства з метою одержання вигод від його діяльності.

***Материнське (холдингове) підприємство*** - підприємство, яке здійснює контроль дочірніх підприємств.

***Немонетарні активи*** - всі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей.

Абзац десятий пункту 4 виключено

***Негативний гудвіл*** - перевищення вартості частки покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань над вартістю придбання на дату придбання.

***Об'єднання підприємств*** - з'єднання окремих підприємств у результаті приєднання одного підприємства до іншого або внаслідок одержання контролю одним підприємством над чистими активами та діяльністю іншого підприємства.

***Придбання*** - об'єднання підприємств, в результаті якого покупець набуває контроль над чистими активами та діяльністю інших підприємств в обмін на передачу активів, прийняття на себе зобов'язань або випуск акцій.

***Справедлива вартість*** - сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.

***Частка меншості*** - частина чистого прибутку (збитку) та чистих активів дочірнього підприємства, яка не належить материнському підприємству (прямо або через інші дочірні підприємства).

***Чисті активи*** - активи підприємства за вирахуванням його зобов'язань.

### Облік придбання

5. Якщо підприємство внаслідок придбання його чистих активів іншим підприємством (покупцем) ліквідується, то, починаючи з дати придбання, покупець відображає в балансі активи та зобов'язання придбаного підприємства та будь-який гудвіл, що виникає в результаті придбання. Гудвіл та/або негативний гудвіл відображаються за залишковою вартістю у вписуваному рядку Балансу 065 "Гудвіл" позитивною або від'ємною величиною.

6. У разі придбання контрольного пакета акцій (капіталу) іншого підприємства покупець, починаючи з дати придбання, повинен відображати придбані акції (частку в капіталі) у складі фінансових інвестицій.

7. Придбання відображається в обліку за вартістю, яка є сумою сплачених грошових коштів або їх еквівалентів. Якщо придбання здійснюється шляхом передачі інших активів або прийняття на себе зобов'язання, то вартість дорівнює справедливій вартості (на дату придбання) активів або зобов'язань, наданих покупцем в обмін на контроль за чистими активами іншого підприємства, збільшеної на суму витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням.

8. Придбані покупцем ідентифіковані активи та зобов'язання визнаються окремо на дату придбання та відображаються за їх справедливою вартістю. Справедлива вартість придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань визначається у порядку, наведеному в додатку до цього Положення (стандарту).

9. Якщо придбання здійснюється поетапно (наприклад, шляхом послідовного придбання акцій), то кожна операція відображається окремо за справедливою вартістю придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань, а вартість окремих інвестицій поетапно порівнюється з часткою покупця у справедливій вартості ідентифікованих активів і зобов'язань, які придбані на кожному етапі.

10. Первісна (балансова) вартість гудвілу зменшується щомісячним рівномірним нарахуванням амортизації протягом строку корисного його використання, але не більше 20 років.

11. Строк корисного використання гудвілу визначається з урахуванням:

а) прогнозованого строку діяльності підприємства;

б) нормативно-правових актів або контрактів, що впливають на строк корисного використання;

в) зміни попиту на продукцію (роботи, послуги) підприємства тощо.

12. Якщо гудвіл на кінець року не відповідає ознакам активу, то він списується з включенням залишкової вартості до витрат.

13. Якщо діяльність придбаного підприємства прогнозується із обчислюваними збитками в майбутньому, то вартість негативного гудвілу визнається доходом рівномірно протягом періоду утворення таких збитків.

Якщо діяльність придбаного підприємства прогнозується у майбутньому без збитків, то вартість негативного гудвілу визнається доходом:

а) у сумі, що не перевищує справедливої вартості придбаних немонетарних активів, - рівномірно протягом строку корисного використання (амортизації) придбаних необоротних активів, що залишився;

б) у сумі, що перевищує справедливу вартість придбаних немонетарних активів, - у періоді придбання.

Абзац п'ятий пункту 13 виключено

### Облік злиття підприємств

14. Витрати, пов'язані зі злиттям підприємств (реєстраційні, інформаційні, консультаційні тощо), визнаються витратами того періоду, протягом якого вони були здійснені.

15. Показники фінансової звітності підприємств, що об'єднуються, включаються до фінансової звітності об'єднаних підприємств за період, у якому відбувається злиття, і за попередній період.

16. Об'єднане підприємство відображає активи, зобов'язання та власний капітал об'єднаного підприємства за їх балансовою вартістю з урахуванням зміни облікової політики (якщо це відбулося).

17. Внутрішня заборгованість та результати операцій між об'єднаними підприємствами виключаються при складанні фінансової звітності об'єднаного підприємства.

### Розкриття інформації про об'єднання підприємств

18. У примітках до фінансової звітності за період, у якому відбулося об'єднання підприємств, вказуються:

18.1. Назва та загальна характеристика підприємств, що об'єдналися.

18.2. Дата об'єднання.

18.3. Інформація про закриття або продаж складової частини діяльності об'єднаних підприємств.

19. У примітках до фінансової звітності за період, у якому відбулося придбання підприємства (контрольного пакета акцій), наводиться інформація про:

19.1. Відсоток придбаних акцій з правом голосу.

19.2. Вартість придбання і опис активів або зобов'язань, що надаються або повинні бути надані покупцем у порядку оплати.

19.3. Характер і сума забезпечення реструктуризації та інших витрат на закриття підприємства, які виникають в результаті придбання і визнані на дату придбання.

20. У примітках до фінансової звітності також наводиться інформація про:

20.1. Строк корисного використання гудвілу (негативного гудвілу).

20.2. Обґрунтування періоду амортизації, якщо строк корисного використання гудвілу перевищує 20 років.

20.3. Звіряння вартості гудвілу (негативного гудвілу) на початок та кінець звітного періоду з висвітленням:

20.3.1. Первісної вартості та нарахованої суми амортизації (зносу) на початок та кінець звітного періоду.

20.3.2. Вартості гудвілу та негативного гудвілу, які виникли в результаті придбання та зараховані на баланс у звітному періоді.

20.3.3. Суми амортизації гудвілу, нарахованої за звітний період.

20.3.4. Іншого списання вартості гудвілу (негативного гудвілу) у звітному періоді.

21. У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація про злиття підприємств:

21.1. Сума активів та зобов'язань, внесена кожним підприємством.

21.2. Види та кількість випущених акцій разом з часткою акцій, що мають право голосу, кожного підприємства, які були обмінені при злитті.

21.3. Дохід (виручка) від реалізації, інші операційні доходи, надзвичайні доходи та чистий прибуток (збиток) кожного підприємства до дати злиття, які включені до фінансової звітності об'єднаного підприємства.   
**П(С)БО 20 "Консолідована фінансова звітність"**

### Загальні положення

1. Це Положення (стандарт) визначає порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності.

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються групою підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі - група підприємств), яка складається з материнського (холдингового) підприємства та дочірніх підприємств.

3. Терміни, що використовуються в цьому Положенні (стандарті), мають такі значення:

***Внутрішньогрупові операції*** - операції між материнським та дочірніми підприємствами або між дочірніми підприємствами однієї групи.

***Внутрішньогрупове сальдо*** - сальдо дебіторської заборгованості та зобов'язань на дату балансу, яке утворилося внаслідок внутрішньогрупових операцій.

***Нереалізовані прибутки та збитки від внутрішньогрупових операцій*** - прибутки та збитки, які виникають внаслідок внутрішньогрупових операцій (продажу товарів, продукції, виконання робіт, послуг тощо) і включаються до балансової вартості активів підприємства.

4. Консолідовану фінансову звітність подає материнське підприємство.

5. Материнське підприємство, яке є дочірнім підприємством іншого підприємства, не подає консолідовану фінансову звітність за наявності однієї з таких умов:

а) якщо воно повністю належить іншому підприємству;

б) згоди власників частки меншості.

6. До консолідованої фінансової звітності включають показники фінансової звітності всіх дочірніх підприємств, за винятком показників фінансової звітності тих дочірніх підприємств, які не включаються з причин, зазначених у пункті 7 цього Положення (стандарту).

7. Показники фінансової звітності дочірнього підприємства не включаються до консолідованої фінансової звітності, якщо:

а) контроль дочірнього підприємства є тимчасовим, оскільки воно було придбане й утримується лише з метою його наступного продажу протягом короткострокового періоду;

б) дочірнє підприємство здійснює діяльність в умовах, які обмежують його здатність передавати кошти материнському підприємству. Активи таких дочірніх підприємств відображаються як фінансові інвестиції відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 12 "Фінансові інвестиції".

8. Фінансова звітність материнського підприємства та його дочірніх підприємств, що використовується при складанні консолідованої фінансової звітності, складається за той самий звітний період і на ту саму дату балансу.

9. Консолідовану фінансову звітність складають з фінансової звітності групи підприємств з використанням єдиної облікової політики для подібних операцій та інших подій за схожих обставин. Якщо при складанні консолідованої фінансової звітності неможливо застосувати єдину облікову політику, то про це повідомляється у примітках до консолідованої фінансової звітності.

### Порядок складання консолідованої фінансової звітності

10. Консолідована фінансова звітність складається шляхом впорядкованого додавання показників фінансової звітності дочірніх підприємств до аналогічних показників фінансової звітності материнського підприємства. Склад і форми фінансової звітності визначені Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку 1 - 5.

11. При складанні консолідованої фінансової звітності можуть не наводитися статті (рядки) форм фінансової звітності, по яких у групи підприємств відсутні показники (крім випадків, якщо такі показники були в попередньому звітному році), та підлягають виключенню:

а) балансова вартість фінансових інвестицій материнського підприємства в кожне дочірнє підприємство і частка материнського підприємства в кожному дочірньому підприємстві;

б) сума внутрішньогрупових операцій та внутрішньогрупового сальдо;

в) сума нереалізованих прибутків та збитків від внутрішньогрупових операцій (крім збитків, які не можуть бути відшкодовані).

12. Материнське підприємство для складання консолідованої фінансової звітності визначає частку меншості в капіталі та фінансових результатах дочірніх підприємств. Частка меншості визначається як добуток відсотку голосів, які не належать материнському підприємству, відповідно до власного капіталу та чистого прибутку (збитку) дочірніх підприємств, зменшеного (збільшеного) на суму нереалізованого прибутку (збитку) від внутрішньогрупових операцій.

13. Частка меншості відображається в консолідованому балансі окремо від зобов'язань та власного капіталу материнського підприємства у вписуваному рядку 385 "Частка меншості". У консолідованому звіті про фінансові результати частка меншості у прибутку (збитку) відображається у вписуваному рядку 215 "Частка меншості" від'ємною величиною у дужках.

14. Якщо частка меншості у збитках дочірнього підприємства перевищує частку меншості в капіталі дочірнього підприємства, то на суму такого перевищення і величину наступних збитків, яка належить до частки меншості, зменшується частка материнського підприємства у власному капіталі групи підприємств за винятком тієї частини, щодо якої меншість має зобов'язання і здатна покрити збитки. Якщо згодом у фінансовій звітності дочірнього підприємства відображено прибуток, то вся сума такого прибутку розподіляється на частку материнського підприємства до покриття збитків меншості, сума яких відшкодована раніше за рахунок материнського підприємства.

15. Якщо дочірнім підприємством випущені привілейовані акції, за якими накопичується сума дивідендів та які перебувають у володінні за межами групи, то материнське підприємство розраховує свою частку прибутку або збитку після коригування на суму дивідендів за привілейованими акціями дочірнього підприємства, незалежно від оголошення дивідендів.

16. Вартість гудвілу або негативного гудвілу, які виникають при консолідації фінансової звітності материнського підприємства і фінансової звітності дочірніх підприємств, визначається згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств" і відображається в консолідованому балансі у вписуваному рядку 075 "Гудвіл при консолідації". При цьому вартість негативного гудвілу вираховується при визначенні показника цього рядка.

Різниця між балансовою та справедливою вартістю придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань на дату придбання відображається у консолідованій фінансовій звітності у складі витрат (доходів) протягом періоду корисного використання відповідного активу або терміну погашення зобов'язання.

17. Курсові різниці, що виникають під час переобрахунку показників фінансової звітності дочірніх підприємств, які розташовані за межами України, у валюту України, визначаються згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 21 "Вплив змін валютних курсів" і відображаються у консолідованому балансі у вписуваному рядку 375 "Накопичена курсова різниця". При цьому негативна курсова різниця наводиться у дужках і вираховується при визначенні підсумку розділу "Власний капітал" Балансу. Такі різниці в консолідованому звіті про власний капітал відображаються у додатковій графі "Накопичена курсова різниця".

17.1. Консолідований звіт про рух грошових коштів складається на основі консолідованого балансу, консолідованого звіту про фінансові результати та консолідованого звіту про власний капітал згідно з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку 4 "Звіт про рух грошових коштів" і 21 "Вплив змін валютних курсів".

### Розкриття інформації про складання консолідованої фінансової звітності

18. У примітках до консолідованої фінансової звітності наводиться інформація про:

18.1. Перелік дочірніх підприємств із зазначенням назви, країни реєстрації та місцезнаходження, частки в капіталі, частки в розподілі голосів (у разі її незбігу з часткою в капіталі).

18.2. Причини, з яких показники фінансової звітності дочірнього підприємства не включено до консолідованої фінансової звітності.

18.3. Характер відносин між материнським і дочірнім підприємством, якщо материнське підприємство не володіє в дочірньому підприємстві (прямо чи непрямо) більш як половиною голосів.

18.4. Назву дочірніх підприємств, в яких материнському підприємству прямо або непрямо (через дочірні підприємства) належить більше половини голосів але, яке з причин відсутності контролю не є дочірнім підприємством.

18.5. Вплив придбання або продажу дочірніх підприємств на фінансовий стан (на дату балансу), фінансові результати звітного періоду та такі самі показники попереднього періоду.

18.6. Статті консолідованої фінансової звітності, до яких застосовувалася різна облікова політика.

## П(С)БО 21 "Вплив змін валютних курсів"

### *Загальні положення*

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 "Вплив змін валютних курсів" (далі - Положення (стандарт) 21) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про операції в іноземних валютах та відображення показників статей фінансової звітності господарських одиниць за межами України в грошовій одиниці України.

2. Норми Положення (стандарту) 21 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі - підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Положення (стандарт) 21 не поширюється на:

операції хеджування статей з іноземної валюти;

відображення (перерахунок) показників статей фінансової звітності, наведених у валюті звітності, в іноземній валюті.

4. Терміни, що наведені в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

***Валюта звітності*** - грошова одиниця України.

***Валютний курс*** - установлений Національним банком України курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни.

***Господарська одиниця за межами України*** - дочірнє, асоційоване, спільне підприємство, філія, представництво або інший підрозділ підприємства, які перебувають або ведуть господарську діяльність за межами України.

***Іноземна валюта*** - валюта інша, ніж валюта звітності.

***Курсова різниця*** - різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах.

***Монетарні статті*** - статті балансу про грошові кошти, а також про такі активи й зобов'язання, які будуть отримані або сплачені у фіксованій (або визначеній) сумі грошей або їх еквівалентів.

***Немонетарні статті***- статті інші, ніж монетарні статті балансу.

***Операція в іноземній валюті*** - господарська операція, вартість якої визначена в іноземній валюті або яка потребує розрахунків в іноземній валюті.

### *Операції в іноземній валюті*

5. Операції в іноземній валюті під час первісного визнання відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції (дата визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат).

6. Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, надана іншим особам у рахунок платежів для придбання немонетарних активів (запасів, основних засобів, нематеріальних активів тощо) і отримання робіт і послуг, при включенні до вартості цих активів (робіт, послуг) перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату сплати авансу. У разі здійснення авансових платежів в іноземній валюті постачальникові частинами та одержання частинами від постачальника немонетарних активів (робіт, послуг) вартість одержаних активів (робіт, послуг) визнається за сумою авансових платежів із застосуванням валютних курсів, виходячи з послідовності здійснення авансових платежів.

Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, одержана від інших осіб у рахунок платежів для поставлення готової продукції, інших активів, виконання робіт і послуг, при включенні до складу доходу звітного періоду перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату одержання авансу. У разі одержання від покупця авансових платежів в іноземній валюті частинами та відвантаження частинами покупцеві немонетарних активів (робіт, послуг) дохід від реалізації активів (робіт, послуг) визнається за сумою авансових платежів із застосуванням валютних курсів, виходячи з послідовності одержання авансових платежів.

Балансова вартість зазначених статей балансу надалі визначається (оцінюється) згідно з відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

7. На кожну дату балансу:

а) монетарні статті в іноземній валюті відображаються з використанням валютного курсу на дату балансу;

б) немонетарні статті, які відображені за історичною собівартістю і зарахування яких до балансу пов'язано з операцією в іноземній валюті, відображаються за валютним курсом на дату здійснення операції;

в) немонетарні статті за справедливою вартістю в іноземній валюті відображаються за валютним курсом на дату визначення цієї справедливої вартості.

8. Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться на дату здійснення розрахунків та на дату балансу.

Курсові різниці від перерахунку грошових коштів в іноземній валюті та інших монетарних статей про операційну діяльність відображаються у складі інших операційних доходів (витрат).

Курсові різниці від перерахунку монетарних статей про інвестиційну і фінансову діяльність відображаються у складі інших доходів (витрат), за винятком курсових різниць, які відображаються згідно з пунктом 9 Положення (стандарту) 21.

Абзац четвертий пункту 8 виключено

9. Курсові різниці, які виникають щодо фінансових інвестицій в господарські одиниці за межами України, відображаються у складі іншого додаткового капіталу. Від'ємна сума курсової різниці вираховується із суми іншого додаткового капіталу, залишок наводиться зі знаком "мінус".

### *Фінансова звітність в іноземних валютах*

10. Показники статей фінансової звітності господарської одиниці за межами України включаються у валюті звітності до фінансової звітності підприємства в такому порядку:

10.1. Монетарні і немонетарні статті (крім статей власного капіталу) господарської одиниці за межами України підлягають перерахунку за валютним курсом на дату балансу.

10.2. Статті доходів, витрат та руху грошових коштів підлягають перерахунку за валютним курсом на дату здійснення операцій, за винятком випадків, коли фінансова звітність господарської одиниці складена у валюті країни з гіперінфляційною економікою.

Для перерахунку доходів, витрат і руху грошових коштів за кожний місяць може застосовуватися середньозважений валютний курс за відповідний місяць.

Середньозважений валютний курс є результатом ділення суми добутків величин курсів Національного банку України та кількості днів їх дії у звітному місяці на кількість календарних днів у цьому місяці.

10.3. Показники статей власного капіталу (крім нерозподіленого прибутку або непокритого збитку) відображаються за валютним курсом на дату визнання показника відповідної статті.

10.4. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) на дату балансу визначається виходячи з нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) на початок року, чистого прибутку (збитку) за даними перерахованого звіту про фінансові результати за звітний період та суми розподіленого у звітному періоді прибутку (списаного збитку), перерахованої за валютним курсом на дату розподілу прибутку (списання збитку).

Зазначений порядок застосовується лише до перерахунку фінансової звітності тих господарських одиниць за межами України, які відповідають усім наведеним нижче ознакам класифікації, кількісні характеристики яких визначаються власником (власниками) або уповноваженим органом (посадовою особою) підприємства відповідно до законодавства та установчих документів:

1) операції з підприємством становлять незначну частку в обсязі діяльності господарської одиниці;

2) основним джерелом фінансування діяльності господарської одиниці є доходи від власних операцій або місцеві позики;

3) витрати на заробітну плату, матеріали та інші елементи операційних витрат господарської одиниці сплачуються або відшкодовуються переважно в іноземній валюті;

4) оплата реалізованої господарською одиницею продукції (робіт, послуг) здійснюється переважно в іноземній валюті;

5) рух грошових коштів підприємства відокремлено від поточної діяльності господарської одиниці за межами України і не зазнає прямого впливу її господарської діяльності.

11. Фінансова звітність господарської одиниці за межами України, складена в грошовій одиниці країни з гіперінфляційною економікою, до застосування порядку, наведеного в пункті 10 Положення (стандарту) 21, попередньо коригується за вимогами Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 22 "Вплив змін цін та інфляції".

Якщо економіка країни діяльності господарської одиниці за межами України втрачає ознаки гіперінфляційної, а показники фінансової звітності господарської одиниці більше не коригуються за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 22 "Вплив змін цін та інфляції", то оцінка статей фінансової звітності на дату її останнього подання визнається історичною собівартістю для перерахунку у валюту звітності.

12. Включення статей фінансової звітності господарської одиниці за межами України, перерахованих у валюту звітності, до консолідованої фінансової звітності здійснюється згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 20 "Консолідована фінансова звітність". При цьому різниця між підсумком перерахованих у валюту звітності показників статей активу та пасиву балансу господарської одиниці відображається у вписуваному рядку 375 "Накопичена курсова різниця" консолідованого балансу.

Курсові різниці за внутрішньогруповими монетарними статтями в консолідованій фінансовій звітності відображаються згідно з пунктами 8 - 9 Положення (стандарту) 21.

13. Показники статей фінансової звітності господарської одиниці за межами України, яка не відповідає ознакам класифікації, наведеним у пункті 10 Положення (стандарту) 21, відображаються у валюті звітності відповідно до пунктів 6 - 9 Положення (стандарту) 21.

При змінах ознак класифікації діяльності господарської одиниці за межами України, наведених у пункті 10 Положення (стандарту) 21, застосування порядку перерахунку показників статей фінансової звітності господарської одиниці у валюту звітності починається з дати вказаних змін.

14. У разі продажу або ліквідації господарської одиниці за межами України накопичена сума курсових різниць, що відображена в складі іншого додаткового капіталу, включається до складу інших доходів (витрат) того звітного періоду, в якому визнається прибуток або збиток від продажу (ліквідації) фінансової інвестиції в господарську одиницю за межами України.

### *Розкриття інформації про вплив змін валютних курсів у примітках до фінансової звітності*

15. У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація:

15.1. Сума курсових різниць, що включена до складу доходів і витрат протягом звітного періоду.

15.2. Сума курсових різниць, що включена протягом звітного періоду до складу іншого додаткового капіталу, а також інформація, що пояснює взаємозв'язок між сумою таких курсових різниць на початок і на кінець звітного періоду.

16. У разі зміни ознак класифікації діяльності господарської одиниці за межами України також наводиться така інформація:

16.1. Характер та причини зміни.

16.2. Вплив зміни на власний капітал.

16.3. Вплив зміни на чистий прибуток (збиток) за попередній рік, якщо така зміна відбулася на початку попереднього року.

## П(С)БО 22 "Вплив інфляції"

### *Загальні положення*

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 22 "Вплив інфляції" [далі - Положення (стандарт) 22] визначає порядок коригування фінансової звітності, яка оприлюднюється, на вплив інфляції та загальні вимоги до розкриття інформації про неї у примітках до фінансової звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 22 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (крім бюджетних установ), які відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність.

3. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

***Індекс інфляції*** - індекс інфляції, оприлюднений центральним органом виконавчої влади у галузі статистики.

***Коефіцієнт коригування*** - відношення індексу інфляції на дату балансу (кінець звітного року) та індексу інфляції на дату визнання (переоцінки) відповідної статті звітності.

***Кумулятивний приріст інфляції*** - добуток індексів інфляції за період, що складається з трьох останніх років, включаючи звітний.

***Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті*** - різниця між залишком коштів на кінець року до коригування та скоригованим за Положенням (стандартом) 22 залишком коштів на кінець року у звіті про рух грошових коштів.

4. Показники річної фінансової звітності підприємства за умови досягнення значення кумулятивного приросту інфляції 90 і більше відсотків підлягають коригуванню із застосуванням коефіцієнта коригування.

Оцінка статей балансу за попередній рік визнається балансовою вартістю відповідних активів, власного капіталу і зобов'язань звітного року, якщо значення кумулятивного приросту інфляції не перевищує 90 відсотків.

### *Коригування показників балансу*

5. Монетарні активи та монетарні зобов'язання, які згідно з угодою між підприємством та іншою стороною підлягають індексації (депозити, облігації тощо), відображаються в балансі в сумі, передбаченій угодою. Показники інших монетарних статей не коригуються.

6. Показники немонетарних статей, відображені за справедливою вартістю, визначеною на дату балансу (кінець звітного року), не коригуються. Показники немонетарних статей, відображені за справедливою вартістю, визначеною не на дату балансу (кінець звітного року), коригуються з використанням індексу інфляції на дату переоцінки.

7. Показники немонетарних статей, відображені за первісною вартістю або залишковою вартістю, коригуються із застосуванням індексу інфляції на дату визнання відповідного активу, зобов'язання і власного капіталу.

8. Скоригована вартість немонетарних активів зменшується до суми очікуваного відшкодування від майбутнього використання відповідних активів (чистої вартості реалізації запасів, ринкової вартості інвестицій тощо), якщо вона перевищує таку суму.

9. Якщо підприємство придбало активи на умовах відстрочення платежу без сплати відсотків, унаслідок чого суму відсотків визначити неможливо, вартість таких активів коригується із застосуванням індексу інфляції з дати платежу.

10. На початок першого звітного року, в якому застосовується Положення (стандарт) 22, суми дооцінки активів, наведені у складі власного капіталу, до скоригованого балансу не включаються, а показником нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) визнається різниця між сумою скоригованих показників активу та сумою скоригованих показників пасиву балансу.

11. Показники балансу на початок року коригуються у порядку, викладеному в пунктах 5 - 10 Положення (стандарту) 22.

### *Коригування показників звіту про фінансові результати*

12. Усі показники звіту про фінансові результати (крім собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) і товарів) коригуються із застосуванням коефіцієнта коригування, що визначається як відношення індексу інфляції на дату балансу та індексу інфляції на дату визнання доходів і витрат, включених до відповідних статей.

Якщо доходи і витрати протягом звітного року (або проміжних періодів) визнавалися майже рівномірно, підприємство може застосовувати середній індекс інфляції протягом цього періоду до загальної суми статті доходів і витрат замість індексу інфляції на дату визнання окремих доходів і витрат. Середній індекс інфляції не застосовується до витрат і доходів, пов'язаних з немонетарними статтями, визнаними активами або зобов'язаннями в попередніх звітних періодах (амортизація основних засобів і нематеріальних активів, доходи та витрати майбутніх періодів тощо).

13. Скоригована собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) і товарів визначається після коригування запасів готової продукції (робіт, послуг) і товарів на початок і кінець звітного періоду і собівартості виготовленої за звітний період продукції (робіт, послуг) і собівартості придбаних товарів.

Скоригована собівартість виготовленої продукції (робіт, послуг) визначається шляхом додавання скоригованої вартості залишку незавершеного виробництва на початок року до скоригованої суми витрат на виробництво за рік і вирахування скоригованої вартості залишку незавершеного виробництва на кінець року.

14. Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті відображається у скоригованому звіті про фінансові результати у вписуваному рядку 165 "Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті".

15. Відстрочене податкове зобов'язання та/або відстрочений податковий актив, що виникають унаслідок коригування фінансової звітності, наводяться у скоригованій фінансовій звітності згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток".

16. Показники чистого прибутку і скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію для скоригованого звіту про фінансові результати розраховуються з урахуванням даних про чистий прибуток, визначених із застосуванням Положення (стандарту) 22.

17. Показники звіту про фінансові результати за попередній рік коригуються у порядку, викладеному у пунктах 12 - 16 Положення (стандарту) 22.

### *Коригування показників звіту про рух грошових коштів*

18. Скориговані показники розділу I звіту про рух грошових коштів (крім нарахованих та сплачених відсотків, сплаченого податку на прибуток, надходження (видатку) грошових коштів унаслідок надзвичайних подій) визначаються згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 4 "Звіт про рух грошових коштів" з урахуванням відповідних статей скоригованого балансу та скоригованого звіту про фінансові результати. Суми нарахованих та сплачених відсотків, сплаченого податку на прибуток, надходження (видатку) грошових коштів унаслідок надзвичайних подій коригуються з використанням індексу інфляції на дату їх визнання.

19. Показники, що відображають рух грошових коштів у результаті інвестиційної та фінансової діяльності, коригуються з використанням індексу інфляції на дату кожної операції, пов'язаної з рухом таких грошових коштів.

20. Показники звіту про рух грошових коштів за попередній рік коригуються у порядку, викладеному у пунктах 18 - 19 Положення (стандарту) 22.

### *Коригування показників звіту про власний капітал*

21. Скориговані показники звіту про власний капітал визначаються згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 5 "Звіт про власний капітал", з урахуванням відповідних показників скоригованої фінансової звітності. Показники, які неможливо отримати безпосередньо із скоригованої фінансової звітності (переоцінка активів, відрахування до резервного капіталу тощо), коригуються у порядку, викладеному в пунктах 6 - 10 Положення (стандарту) 22.

### *Консолідація скоригованих фінансових звітів*

22. Для включення до консолідованої фінансової звітності материнського підприємства показники фінансової звітності дочірнього підприємства, яка складена у валюті країни з кумулятивним приростом інфляції, зазначеним у пункті 4 Положення (стандарту) 22, коригуються із застосуванням індексу інфляції цієї країни.

23. Якщо консолідується фінансова звітність, що складена на різні дати балансу (за різний період), то показники такої фінансової звітності коригуються із застосуванням індексу інфляції на дату консолідації фінансової звітності.

### *Розкриття інформації про вплив інфляції в примітках до фінансової звітності*

24. У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про:

а) факт коригування показників фінансової звітності із застосуванням Положення (стандарту) 22;

б) суму коригування амортизації основних засобів;

в) розрахунок коригування собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) і товарів;

г) індекс інфляції на дату балансу і зміни індексу інфляції протягом поточного та попереднього звітних періодів.

25. Приклад коригування фінансової звітності наводиться в додатку до Положення (стандарту) 22.

## П(С)БО 23 "Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін"

### Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 23 "Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін" /далі - Положення (стандарт) 23/ визначає методологічні засади формування інформації про операції пов'язаних сторін та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 23 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі - підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ) щодо операцій пов'язаних сторін.

3. Пов'язаними сторонами вважаються:

3.1 підприємства, які перебувають під контролем або суттєвим впливом інших осіб;

3.2 підприємства і фізичні особи, які прямо або опосередковано здійснюють контроль над підприємством або суттєво впливають на його діяльність, а також близькі члени родини такої фізичної особи.

Перелік пов'язаних сторін визначається підприємством, враховуючи сутність відносин, а не лише юридичну форму (превалювання сутності над формою). Відносини між пов'язаними сторонами це, зокрема, відносини: материнського (холдингового) і його дочірніх підприємств; спільного підприємства і контрольних учасників спільної діяльності; підприємства-інвестора і його асоційованих підприємств; підприємства і фізичних осіб, які здійснюють контроль або мають суттєвий вплив на це підприємство, а також відносини цього підприємства з близькими членами родини кожної такої фізичної особи; підприємства і його керівника та інших осіб, які належать до провідного управлінського персоналу підприємства, а також близьких членів родини таких осіб.

4. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

***Близькі члени родини*** - чоловік або дружина і родичі (визнані такими згідно із законодавством) фізичної особи, що є пов'язаною стороною, які можуть впливати або перебувають під впливом такої фізичної особи щодо прийняття рішень з фінансової, господарської та комерційної політики підприємства.

***Операції пов'язаних сторін*** - передача активів або зобов'язань однією пов'язаною стороною іншим пов'язаним сторонам.

***Провідний управлінський персонал*** - персонал, відповідальний за керівництво, планування та контролювання діяльності підприємства.

### Операції пов'язаних сторін

5. До операцій пов'язаних сторін, зокрема, належать:

5.1 придбання або продаж готової продукції (товарів, робіт, послуг);

5.2 придбання або продаж інших активів;

5.3 операції за агентськими угодами;

5.4 орендні операції;

5.5 операції за ліцензійними угодами (передача об'єктів промислової власності тощо);

5.6 фінансові операції;

5.7 надання та отримання гарантій та застав;

5.8 операції з провідним управлінським персоналом та з його близькими членами родини.

6. Оцінка активів або зобов'язань в операціях пов'язаних сторін здійснюється, зокрема, такими методами:

6.1 порівнюваної неконтрольованої ціни;

6.2 ціни перепродажу;

6.3 "витрати плюс";

6.4 балансової вартості.

7. За методом порівнюваної неконтрольованої ціни застосовується ціна, яка визначається за ціною на аналогічну готову продукцію (товари, роботи, послуги), що реалізується не пов'язаному з продавцем покупцеві за звичайних умов діяльності.

8. За методом ціни перепродажу застосовується ціна готової продукції (товарів, робіт, послуг) за вирахуванням відповідної націнки.

9. За методом "витрати плюс" застосовується ціна, що складається з собівартості готової продукції (товарів, робіт, послуг), яку визначає продавець, і відповідної націнки.

10. За методом балансової вартості оцінка активів або зобов'язань здійснюється за балансовою вартістю, що визначається згідно з відповідним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку.

### Розкриття інформації

11. У примітках до фінансової звітності за наявності операцій пов'язаних сторін наводиться така інформація:

11.1 характер відносин між пов'язаними сторонами;

11.2 види та обсяги операцій (сума або частка у загальному обсязі) пов'язаних сторін;

11.3 використані методи оцінки активів і зобов'язань в операціях пов'язаних сторін;

11.4 суми дебіторської та кредиторської заборгованості за операціями пов'язаних сторін.

12. Якщо одна пов'язана сторона здійснює контроль або перебуває під контролем іншої пов'язаної сторони, то інформація про характер відносин пов'язаних сторін наводиться незалежно від наявності операцій між ними.

13. Інформація, передбачена пунктом 11 Положення (стандарту) 23, може не наводитися у примітках до:

13.1 консолідованої фінансової звітності щодо внутрішньогрупових операцій;

13.2 фінансової звітності материнського (холдингового) підприємства, якщо вона оприлюднюється разом з консолідованою фінансовою звітністю;

13.3 фінансової звітності дочірнього підприємства, яке є юридичною особою за законодавством України та знаходиться у повній власності материнського (холдингового) підприємства, яке також є юридичною особою за законодавством України та оприлюднює консолідовану фінансову звітність.

13.4. Підпункт 13.4 пункту 13 виключено

14. Інформація про операції з асоційованими підприємствами, які обліковуються інвестором за методом участі в капіталі, наводиться у фінансовій звітності відповідно до пункту 11 Положення (стандарту) 23.

## П(С)БО 24 "Прибуток на акцію"

### Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 24 "Прибуток на акцію" /далі - Положення (стандарт) 24/ визначає методологічні засади формування інформації про чистий прибуток на одну просту акцію та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 24 застосовуються відкритими акціонерними товариствами (далі - товариства).

3. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

***Антирозбавляюча потенційна проста акція*** - фінансовий інструмент або інша угода, конвертація яких у прості акції приведе до збільшення чистого прибутку (зменшення чистого збитку) на одну просту акцію від звичайної діяльності в майбутньому.

***Потенційна проста акція*** - фінансовий інструмент або інша угода, які дають право на отримання простих акцій.

***Розбавляюча потенційна проста акція*** - фінансовий інструмент або інша угода, конвертація яких у прості акції призведе до зменшення чистого прибутку (збільшення чистого збитку) на одну просту акцію від звичайної діяльності у майбутньому.

***Середньорічна кількість простих акцій*** - середньозважена кількість простих акцій, які перебували в обігу протягом звітного року.

***Скоригований чистий прибуток (збиток)*** - чистий прибуток (збиток) після вирахування дивідендів на привілейовані акції, скоригований на вплив розбавляючих простих акцій.

***Скоригована середньорічна кількість простих акцій*** - середньорічна кількість простих акцій в обігу, скоригована на кількість потенційних простих акцій.

***Фінансовий інструмент*** - контракт, який одночасно приводить до виникнення (збільшення) фінансового активу в одного підприємства і фінансового зобов'язання або інструмента власного капіталу в іншого.

***Часовий зважений коефіцієнт*** - частка від ділення загальної кількості днів (місяців), протягом яких акції перебували в обігу, на загальну кількість днів (місяців) у звітному році.

### Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію

4. Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію визначається діленням різниці між сумою чистого прибутку (збитку) і сумою дивідендів на привілейовані акції на середньорічну кількість простих акцій в обігу.

5. Середньорічна кількість простих акцій в обігу визначається сумою добутків кількості простих акцій в обігу протягом певних періодів у днях (місяцях) та відповідних часових зважених коефіцієнтів. Кількість простих акцій в обігу визначається за даними реєстру акціонерів. Приклад розрахунку середньорічної кількості простих акцій наведено в додатку 1 до Положення (стандарту) 24.

6. Датою включення простих акцій, випуск яких зареєстровано, до розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу вважається:

6.1 оплата випуску яких здійснюватиметься грошовими коштами, - дата виникнення дебіторської заборгованості;

6.2 оплата яких здійснюватиметься іншими, ніж грошові кошти, активами, - дата визнання активу товариством;

6.3 оплата яких здійснюватиметься наданням послуг товариству, - дата надання послуг;

6.4 які призначені для виплати дивідендів акціями, - дата виконання зобов'язань щодо виплати дивідендів акціонерам;

6.5 які призначені для конвертації фінансового зобов'язання або для сплати відсотків за цим фінансовим зобов'язанням, - дата припинення нарахування відсотків або (у разі відсутності відсотків) дата погашення фінансового зобов'язання;

6.6 які призначені для погашення зобов'язання товариства, - дата погашення зобов'язання;

6.7 які призначені для часткової оплати придбання іншого підприємства, - дата придбання;

6.8 випуск яких залежить від виконання певних умов (акції з відкладеним розміщенням), - дата виконання необхідних умов.

7. Кількість простих акцій для розрахунку чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію при злитті підприємств визначається сукупною середньорічною кількістю простих акцій об'єднаних підприємств, скоригованою до еквівалента простих акцій товариства, акції якого перебувають в обігу після злиття підприємств.

### Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію

8. Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію визначається діленням скоригованого чистого прибутку (збитку) на скориговану середньорічну кількість простих акцій в обігу. Величина скоригованого чистого прибутку (збитку) є показником максимально можливого ступеня зменшення прибутку (збільшення збитку) на одну просту акцію товариства у разі конвертації розбавляючих потенційних простих акцій без відповідного збільшення активів товариства.

9. Для розрахунку скоригованого чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію здійснюються такі розрахунки:

9.1 чистий прибуток (збиток), за вирахуванням дивідендів на привілейовані акції, збільшується на суму дивідендів (після сплати податків та відсотків), визнаних у звітному періоді щодо розбавляючих потенційних простих акцій, та збільшується або зменшується на суму інших змін у доходах або витратах, які виникнуть у разі конвертації розбавляючих потенційних простих акцій. Доходами або витратами, що відносяться до конвертації потенційних простих акцій, можуть бути дивіденди за привілейованими акціями, відсотки, що сплачуються за наміченими до конвертації облігаціями, тощо;

9.2 середньорічна кількість простих акцій в обігу збільшується на середньорічну кількість простих акцій, які надійдуть в обіг у разі конвертації всіх розбавляючих потенційних простих акцій. Розбавляючі потенційні прості акції включаються до розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу за період, у якому ці акції перебували в обігу у звітному році. Розрахунок здійснюється за кожним класом і випуском простих акцій.

Приклад розрахунку скоригованого чистого прибутку на акцію наведено в додатку 2 до Положення (стандарту) 24.

10. Розбавляючі потенційні прості акції дочірнього, спільного та асоційованого підприємства включаються до розрахунку скоригованого чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію материнського (холдингового) підприємства, контрольного учасника та інвестора відповідно, якщо зазначені потенційні акції впливають на чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію материнського (холдингового) підприємства, контрольного учасника та інвестора відповідно.

11. Для розрахунку скоригованого чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію використовується середня ціна простих акцій в обігу протягом звітного періоду. Для визначення середньої ціни простих акцій в обігу їх сукупна вартість в обігу на звітну дату ділиться на кількість акцій в обігу на цю саму дату. Сукупна вартість простих акцій включає вартість простих акцій в обігу за ціною продажу на звітну дату і суму коштів, що будуть отримані від виконання розбавляючих потенційних простих акцій за пільговою (нижчою) ціною. Різниця між кількістю розміщених простих акцій і кількістю простих акцій, які могли б бути розміщені за середньою ціною, уважається розміщеною безоплатно з включенням цієї кількості в розрахунок скоригованого чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію.

12. Опціони та інші угоди про придбання акцій є розбавляючими, якщо вони призводять до зменшення чистого прибутку (збільшення чистого збитку) на одну просту акцію.

13. Вплив антирозбавляючих потенційних простих акцій при обчисленні скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію не враховується. Для встановлення антирозбавляючих потенційних простих акцій та їх виключення з розрахунку проводять аналіз показників, що отримуються в результаті розрахунку і свідчать про збільшення чистого прибутку (зменшення чистого збитку) на одну просту акцію.

14. Кількість потенційних простих акцій включається до розрахунку скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію за період перебування їх в обігу. Потенційні прості акції, які було анульовано або строк дії яких минув у звітному році, включаються до розрахунку скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію за період їх обігу у звітному році. Потенційні прості акції, конвертація яких здійснена у звітному році, у розрахунок скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію включаються за період їх обігу з початку звітного року до дати конвертації.

Приклад порядку включення розбавляючих потенційних простих акцій до розрахунку середньорічної кількості простих акцій і скоригованого чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію наведено в додатку 3 до Положення (стандарту) 24.

### Перерахунок чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію

15. Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію та скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію за звітний та попередній роки підлягає перерахунку, якщо кількість простих та потенційних простих акцій в обігу змінюється в результаті:

15.1 зменшення номінальної вартості акцій (дроблення акцій);

15.2 збільшення номінальної вартості акцій (консолідація акцій);

15.3 злиття підприємств.

Такий самий перерахунок здійснюється, якщо відбулося коригування сальдо нерозподіленого прибутку (збитку) відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 року N 137 і зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 21 червня 1999 року за N 392/3685.

Якщо зазначені в цьому пункті операції відбулися після дати балансу, то чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію та скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію визначаються з урахуванням зміни кількості простих і потенційних простих акцій в обігу після дати балансу.

### Розкриття інформації про чистий прибуток на одну просту акцію

16. У примітках до фінансової звітності за кожним класом простих акцій наводиться інформація про:

16.1 чистий прибуток на одну просту акцію, визначений у результаті перерахунку;

16.2 скоригований чистий прибуток на одну просту акцію, визначений у результаті перерахунку;

16.3 узгодження сум, використаних як чисельники при обчисленні чистого прибутку на одну просту акцію та скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію, з сумами чистого прибутку (збитку) за певний період;

16.4 вплив розбавляючих потенційних простих акцій на середньорічну кількість простих акцій в обігу;

16.5 операції з простими та потенційними простими акціями, які були здійснені після дати балансу /крім операцій, зазначених у пункті 15 Положення (стандарту) 24/.

17. У проміжній (квартальній) фінансовій звітності наводяться показники чистого прибутку на одну просту акцію і скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію. При цьому для розрахунку часового зваженого коефіцієнта приймається кількість днів (місяців) у звітному періоді (кварталі, півріччі, дев'яти місяцях).

## П(С)БО 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва"

### *Загальні положення*

1. Положення (стандарт) 25 установлює зміст і форму Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва в складі Балансу (форма N 1-м) і Звіту про фінансові результати (форма 2-м) та порядок заповнення його статей. Показники цього звіту наводяться у тисячах гривень з одним десятковим знаком.

2. Норми Положення (стандарту) 25 застосовуються суб'єктами малого підприємництва, які визнані такими відповідно до чинного законодавства, і представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності.

Підприємства, які за результатами діяльності за минулий рік визнаються відповідно до чинного законодавства суб'єктами малого підприємництва, застосовують Положення (стандарт) 25 у поточному (звітному) році. Якщо такі підприємства, а також новостворені за результатами діяльності за I квартал або I півріччя поточного (звітного) року не можуть бути відповідно до чинного законодавства визнані суб'єктами малого підприємництва, то фінансовий звіт цими підприємствами складається за цей і подальші періоди поточного (звітного) року відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 року N 87, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 червня 1999 року за N 391/3684. Підприємства, які за результатами діяльності за 9 місяців поточного (звітного) року не можуть бути відповідно до чинного законодавства визнані суб'єктами малого підприємництва, можуть складати фінансовий звіт за 9 місяців і звітний рік із застосуванням Положення (стандарту) 25.

3. Суб'єкти малого підприємництва середньооблікову чисельність працюючих визначають у порядку, установленому Державним комітетом статистики України. Представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності показники про середньооблікову чисельність не подають.

4. Форма Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва є додатком до Положення (стандарту) 25.

5. Згортання статей активів та зобов'язань є неприпустимим, крім випадків, передбачених відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. У графі 4 Звіту про фінансові результати наводяться дані за аналогічний період минулого (попереднього) року.

### *Баланс*

6. У статті "Незавершене будівництво" відображаються вартість незавершених капітальних інвестицій (включаючи устаткування для монтажу), що здійснюються для власних потреб суб'єкта малого підприємництва, а також авансові платежі для фінансування таких інвестицій.

7. У статті "Основні засоби" наводиться вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних державних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, а також вартість інших необоротних матеріальних активів. У цій статті також наводиться вартість нематеріальних активів.

У статті наводяться окремо первісна (переоцінена) та залишкова вартість основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів, а також нарахована в установленому порядку сума їх зносу (у дужках). До підсумку балансу включається залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною (переоціненою) вартістю вказаних необоротних активів і сумою їх зносу на дату балансу.

8. У статті "Довгострокові фінансові інвестиції" відображаються фінансові інвестиції на період більше одного року, а також усі інші фінансові інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який час.

9. У статті "Інші необоротні активи" наводяться суми інших необоротних активів, які не можуть бути включені до згаданих вище статей розділу "Необоротні активи".

10. У статті "Виробничі запаси" відображається вартість запасів сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектувальних виробів, запасних частин, тари (крім інвентарної), будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для використання в ході нормального операційного циклу, дорослих тварин на відгодівлі і в нагулі, птиці, звірів, кроликів, дорослих тварин, вибракуваних з основного стада для реалізації, та молодняку тварин. У цій статті також наводяться витрати на незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги), валова заборгованість замовників за будівельними контрактами.

11. У статті "Готова продукція" відображається собівартість виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками та відповідають технічним умовам і стандартам. У цій статті наводиться також покупна вартість товарів, які придбані підприємствами для подальшого продажу.

12. У статті "Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги" відображається заборгованість покупців або замовників за реалізовані їм продукцію, товари, роботи або послуги, включаючи забезпечену векселями заборгованість. У підсумок балансу включається чиста реалізаційна вартість, яка визначається шляхом вирахування з дебіторської заборгованості резерву сумнівних боргів, сума якого наводиться у дужках.

13. У статті "Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом" відображається визнана дебіторська заборгованість казначейських, фінансових і податкових органів.

14. У статті "Інша поточна дебіторська заборгованість" відображається заборгованість дебіторів, яка не включена до інших статей дебіторської заборгованості та яка відображається у складі оборотних активів. Показники цієї статті наводяться за чистою реалізаційною вартістю, яка визначається у порядку, наведеному у пункті 12 цього Положення.

15. У статті "Поточні фінансові інвестиції" відображаються фінансові інвестиції на строк, що не перевищує один рік, які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів).

16. У статті "Грошові кошти та їх еквіваленти" відображаються кошти в касі, на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути використані для поточних операцій, а також еквіваленти грошових коштів. У цій статті окремо наводяться кошти в національній та іноземній валюті. Кошти, які не можна використати для операцій протягом одного року, починаючи з дати балансу, або протягом операційного циклу внаслідок обмежень, відображаються у складі необоротних активів.

17. У статті "Інші оборотні активи" наводяться суми оборотних активів, які не включені до згаданих вище статей розділу "Оборотні активи". У цій статті наводяться, зокрема, вартість грошових документів і сальдо субрахунку "Податкові зобов'язання" рахунку 64 "Розрахунки за податками й платежами".

18. У складі витрат майбутніх періодів відображаються витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів.

19. У статті "Статутний капітал" наводиться зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства. Підприємства, для яких не передбачена фіксована сума статутного капіталу, відображають у цій статті суму фактичного внеску власників до статутного капіталу підприємства.

20. У статті "Додатковий капітал" відображаються сума дооцінки необоротних активів, вартість безоплатно отриманих підприємством від інших юридичних або фізичних осіб необоротних активів та інші види додаткового капіталу. Тут також наводиться сума пайового капіталу (пайових внесків) членів споживчого товариства, спілок та інших організацій. Внески засновників підприємства понад статутний капітал включаються до цієї статті.

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

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

23. У статті "Неоплачений капітал" відображається сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. Господарські товариства у цій статті також відображають вилучений капітал, тобто фактичну собівартість часток, викуплених у своїх учасників. Суми за цією статтею вираховуються при визначенні підсумку власного капіталу.

24. У складі забезпечень наступних витрат і платежів відображаються суми забезпечення для відшкодування наступних витрат і платежів (на виплату наступних відпусток працівникам, виконання гарантійних зобов'язань тощо), а також залишки коштів цільового фінансування і цільових надходжень з бюджету та інших джерел.

25. У статтях розділу "Довгострокові зобов'язання" наводиться сума заборгованості підприємства банкам за отримані від них позики, яка не є поточним зобов'язанням, сума довгострокової заборгованості підприємства за зобов'язаннями щодо залучення позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки, та за іншими довгостроковими зобов'язаннями.

26. У статті "Короткострокові кредити банків" відображається сума поточних зобов'язань підприємства перед банками щодо отриманих від них короткострокових позик. Зобов'язання за кредитами банків наводяться у балансі з урахуванням належної на кінець звітного періоду до сплати суми процентів за їх користування.

27. У статті "Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями" наводяться суми зобов'язань, які утворилися як довгострокові, але з дати балансу підлягають погашенню протягом дванадцяти місяців.

28. У статті "Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги" відображається сума заборгованості постачальникам і підрядникам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги, включаючи заборгованість, забезпечену векселями. У цій статті також відображається заборгованість постачальникам за невідфактуровані поставки і розрахунки з надлишку товарно-матеріальних цінностей, який встановлено при їх прийманні.

29. У статті "Поточні зобов'язання за розрахунками з бюджетом" відображається заборгованість підприємства за всіма видами платежів до бюджету, включаючи суму податку з працівників підприємства.

30. У статті "Поточні зобов'язання за розрахунками зі страхування" відображається сума заборгованості за відрахуваннями до Пенсійного фонду України, на обов'язкове соціальне страхування, страхування майна підприємства та індивідуальне страхування його працівників.

31. У статті "Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці" відображається заборгованість за нарахованою, але ще не сплаченою сумою оплати праці, а також за депонованою заробітною платою. Заборгованість підприємству працівників за операціями з оплати праці наводиться у статті "Інша поточна дебіторська заборгованість".

32. У статті "Інші поточні зобов'язання" відображаються суми зобов'язань, які не включені до інших статей, наведених у розділі "Поточні зобов'язання", зокрема заборгованість за одержаними авансами, заборгованість засновникам у зв'язку з розподілом прибутку, заборгованість пов'язаним сторонам, сальдо субрахунку "Податковий кредит" рахунку 64 "Розрахунки за податками й платежами" і сума валової заборгованості замовникам за будівельними контрактами.

33. До складу доходів майбутніх періодів включаються доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів.

### *Звіт про фінансові результати*

34. У статті "Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)" відображається загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг.

35. У статті "Непрямі податки та інші вирахування з доходу" відображається сума податку на додану вартість, акцизного збору та інших вирахувань з доходу (надані знижки, вартість повернутих товарів та інші обов'язкові збори).

35.1. Підпункт 35.1 виключено

36. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається шляхом вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) непрямих податків та інших вирахувань з доходу.

37. Показники про непрямі податки та інші вирахування з доходу, податок на прибуток, витрати і збитки наводяться в дужках.

38. У статті "Інші операційні доходи" відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій) тощо.

39. У статті "Інші операційні витрати" наводяться: собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів і фінансових інвестицій); відрахування на створення резерву сумнівних боргів і сума списаних безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; відрахування для забезпечення відшкодування наступних операційних витрат; інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства. У цій статті також відображається належна до сплати за звітний період відповідно до чинного законодавства сума єдиного податку, плата за спеціальний торговий патент і сума єдиного (фіксованого) податку для сільськогосподарських товаровиробників. Конкретна назва податку і відповідна сума наводяться у рядку 131.

40. У статті "Інші звичайні доходи" відображаються: дивіденди, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; дохід від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів і майнових комплексів; дохід від неопераційних курсових різниць; інші доходи, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

41. У статті "Інші звичайні витрати" відображаються: витрати на сплату процентів та інші витрати підприємства, пов'язані із залученням позикового капіталу; втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

41.1. Підпункт 41.1 виключено

42. У статтях "Надзвичайні витрати" і "Надзвичайні доходи" відображаються відповідно: втрати від надзвичайних подій (стихійного лиха, пожеж, техногенних аварій тощо), включаючи затрати на запобігання виникненню втрат від стихійного лиха та техногенних аварій; суми страхового відшкодування та покриття втрат від надзвичайних ситуацій за рахунок інших джерел; доходи або втрати від інших подій та операцій, які відповідають визначенню надзвичайних подій.

43. У статті "Податок на прибуток" відображається сума податку на прибуток, яка відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2000 року N 353, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 20 січня 2001 року за N 47/5238, визначається в розмірі поточного податку на прибуток.

44. У статті "Збільшення (зменшення) залишків незавершеного виробництва і готової продукції" показується збільшення або зменшення залишків незавершеного виробництва і готової продукції підприємства. Показник про зменшення залишків наводиться в дужках.

Суб'єкти малого підприємництва можуть усю суму витрат операційної діяльності з кредиту рахунків класу 8 "Витрати за елементами" списувати до дебету рахунку 79 "Фінансові результати". У таких випадках вартість залишку незавершеного виробництва і готової продукції визначається так:

інвентаризацією на кінець звітного року (або кварталу) встановлюється залишок незавершеного виробництва, який оцінюється за прямими матеріальними витратами і прямими витратами на оплату праці з відображенням за дебетом рахунку 23 "Виробництво" і кредитом рахунку 79 "Фінансові результати";

на підставі первинних документів, якими оформляється рух (виготовлення, передача в місця зберігання, відпуск на сторону, реалізація) готової продукції, підприємство забезпечує кількісний (оперативний) облік виробленої, відпущеної, а також залишку готової продукції за центрами відповідальності. Залишок готової продукції, який встановлюється за даними кількісного (оперативного) обліку на дату балансу, оцінюється за справедливою вартістю (ціна реалізації за вирахуванням непрямих податків, витрат на збут і суми прибутку, виходячи з прибутку для цього конкретного виду готової продукції) і відображається у звітному місяці за дебетом рахунку 26 "Готова продукція" і кредитом рахунку 79 "Фінансові результати".

Для одержання безпосередньо у бухгалтерському обліку даних про собівартість залишків готової продукції суб'єкти малого підприємництва витрати, пов'язані з виробництвом (виготовленням) і відпуском готової продукції, можуть визначати і відображати в порядку, встановленому Положенням про спрощену форму бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30 вересня 1998 року N 196, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 12 жовтня 1998 року за N 646/3086. Для одержання безпосередньо у бухгалтерському обліку даних про собівартість залишків незавершеного виробництва і готової продукції суб'єкти малого підприємництва витрати виробництва і собівартість виробленої готової продукції можуть визначати і відображати в порядку, встановленому Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року N 291, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 року за N 893/4186.

### *Елементи операційних витрат*

45. При заповненні статей про елементи витрат операційної діяльності (рядки 090 - 120) слід керуватися Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року N 318, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 19 січня 2000 року за N 27/4248. Торговельні організації собівартість реалізованих товарів до матеріальних затрат не включають, а показують у вписаному рядку 140.

46. У статті "Чистий прибуток (збиток)" відображається чистий прибуток або чистий збиток - різниця між сумою чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і сумою всіх витрат. Сума всіх витрат збільшується на суму зменшення залишків незавершеного виробництва і готової продукції або зменшується на суму збільшення залишків незавершеного виробництва і готової продукції.

У зведених фінансових звітах показники чистого прибутку і збитку наводяться розгорнуто як сума відповідних показників юридичних осіб, фінансова звітність яких включена до зведеного фінансового звіту.

## П(С)БО 26 "Виплати працівникам"

### *Загальні положення*

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам" /далі - Положення (стандарт) 26/ визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 26 застосовуються роботодавцями - підприємствами, організаціями, іншими юридичними особами (далі - підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

***Активи програми*** - активи фонду і кваліфікований страховий поліс.

***Активи фонду*** - активи (окрім фінансових інструментів без права передачі, що емітовані платником внесків) юридичної особи (далі - фонд), діяльність якого спрямована на здійснення виплат його учасникам, які призначені тільки для довгострокових виплат його учасникам, на які не може бути звернене будь-яке стягнення відповідно до закону та які не повертаються платнику внесків, крім випадків, якщо залишки активів фонду перевищують зобов'язання за програмою з визначеною виплатою або повертаються платнику внесків для погашення вже здійснених ним виплат учасникам фонду.

***Актуарні прибутки (збитки)*** - прибутки (збитки), які є різницею між попередніми актуарними припущеннями і тим, що фактично відбулося, з урахуванням зміни актуарних припущень.

***Актуарні припущення*** *-* демографічні та фінансові припущення, що використовуються для обчислення теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою.

***Вартість поточних робіт, виконаних працівником,*** - збільшення теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою в результаті виконання робіт працівником у звітному періоді.

***Вартість раніше виконаних робіт працівником*** - збільшення теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою щодо робіт, виконаних працівником у попередніх періодах, яке виникає у звітному періоді в результаті запровадження виплат по закінченні трудової діяльності чи інших довгострокових виплат працівникам або в результаті їхніх змін.

***Виплати за невідпрацьований час, що не підлягають накопиченню,*** - виплати за невідпрацьований час, право на які не поширюється на майбутні періоди.

***Виплати за невідпрацьований час, що підлягають накопиченню,*** - виплати за невідпрацьований час, право на отримання яких працівником може бути використано в майбутніх періодах.

***Виплати інструментами власного капіталу підприємства*** - виплати працівнику, за якими йому надається право на отримання фінансових інструментів власного капіталу, емітованих підприємством (або його материнським підприємством), або сума зобов'язань підприємства працівнику залежить від майбутньої ціни фінансових інструментів власного капіталу, емітованих підприємством.

***Виплати по закінченні трудової діяльності*** - виплати працівнику (окрім виплат при звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства), які підлягають сплаті по закінченні трудової діяльності працівника.

***Виплати при звільненні*** - виплати працівнику, які підлягають сплаті за рішенням підприємства про звільнення працівника до досягнення ним пенсійного віку або за рішенням працівника про звільнення за власним бажанням до досягнення ним пенсійного віку.

***Витрати на відсотки за програмою*** - збільшення протягом звітного періоду теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою в результаті наближення остаточного розрахунку.

***Гарантовані виплати працівнику*** - виплати працівнику, які не залежать від майбутньої трудової діяльності.

***Інші довгострокові виплати працівнику*** - виплати працівнику (окрім виплат по закінченні трудової діяльності, виплат при звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства), які не підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні місяця, у якому працівник виконував відповідну роботу.

***Кваліфікований страховий поліс*** - виданий страховиком, який не є пов'язаною стороною страхувальника, страховий поліс, на який не може бути звернене будь-яке стягнення відповідно до закону, страхові виплати (надходження) за яким (полісом) використовуються для виплати працівникам страхувальника за програмами з визначеною виплатою та не повертаються страхувальнику, крім випадків, якщо такі виплати (надходження) перевищують зобов'язання працівникам за умовами полісу або повертаються страхувальнику для погашення вже здійснених ним виплат працівникам.

***Остаточний розрахунок за програмою з визначеною виплатою*** - дія підприємства, якою анулюються всі подальші зобов'язання щодо частини або повного обсягу виплат за програмою з визначеною виплатою, зокрема одноразова сплата грошовими коштами учасникам програми.

***Поточні виплати працівнику*** - виплати працівнику (окрім виплат при звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства), які підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні місяця, у якому працівник виконував відповідну роботу.

***Прибуток від активів програми*** - дохід, отриманий від активів фонду, за вирахуванням витрат на його управління, податків і зборів (обов'язкових платежів), сплачуваних безпосередньо цим фондом.

***Програми виплат за участю кількох роботодавців*** -недержавні програми з визначеним внеском або з визначеною виплатою, які використовують сукупність унесених різними підприємствами активів, що не перебувають під спільним контролем, для здійснення виплат працівникам більше ніж одного підприємства.

***Програми виплат інструментами власного капіталу підприємства*** - угоди, за якими підприємство здійснює виплати працівникам підприємства інструментами власного капіталу.

***Програми виплат по закінченні трудової діяльності*** - угоди, за якими підприємство здійснює виплати працівникам по закінченні ними трудової діяльності.

***Програми з визначеним внеском -*** програми виплат по закінченні трудової діяльності, за якими підприємство сплачує визначені відрахування фонду і не матиме зобов'язання сплачувати подальші внески, якщо фонд не матиме достатньо активів для сплати всіх виплат працівникам, пов'язаних з виконанням ними робіт у звітному та попередніх періодах.

***Програми з визначеною виплатою*** -усі програми виплат по закінченні трудової діяльності, крім програм з визначеним внеском.

***Робота, виконана працівником,*** *-* виконання обов'язків працівником відповідно до угоди з підприємством.

***Скорочення програми з визначеною виплатою*** *-* дія підприємства, що призводить до суттєвого скорочення кількості працівників, охоплених програмою, або до змін умов програми з визначеною виплатою, унаслідок яких виконання робіт теперішніми працівниками в майбутньому не враховуватиметься під час визначення виплат або враховуватиметься лише при визначенні зменшення таких виплат.

***Теперішня вартість зобов'язання за програмою з визначеною виплатою*** - теперішня вартість (без вирахування активів програми) очікуваних майбутніх платежів, необхідних для погашення заборгованості, що виникає в результаті виконання робіт працівниками у звітному та попередніх періодах.

4. Виплати працівникам включають поточні виплати, виплати при звільненні, виплати по закінченні трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати.

### *Поточні виплати працівникам*

5. Поточні виплати працівникам включають: заробітну плату за окладами та тарифами, інші нарахування з оплати праці; виплати за невідпрацьований час (щорічні відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час); премії та інші заохочувальні виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців по закінченні періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу, тощо.

6. Нарахована сума виплати працівникам за роботу, виконану ними протягом звітного періоду, визнається поточним зобов'язанням.

7. Виплати за невідпрацьований час, що підлягають накопиченню, визнаються зобов'язанням через створення забезпечення у звітному періоді.

Виплати за невідпрацьований час, що не підлягають накопиченню, визнаються зобов'язанням у тому періоді, у якому час відсутності працівника на роботі підлягає оплаті.

8. Премії та інші заохочувальні виплати визнаються зобов'язанням через створення забезпечення у звітному періоді, якщо робота, виконана працівниками у цьому періоді, дає їм право на отримання таких виплат у майбутньому.

### *Виплати при звільненні*

9. Зобов'язання щодо виплат при звільненні визнається у разі, якщо підприємство має невідмовне зобов'язання звільнити працівника або кількох працівників до досягнення ними пенсійного віку або надавати виплати при звільненні за власним бажанням згідно із законодавством, контрактом чи іншою угодою.

10. Виплати при звільненні визнаються витратами того періоду, у якому виникають зобов'язання за такими виплатами.

11. Виплати при звільненні, що не підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців після дати балансу, обчислюються за теперішньою вартістю з використанням ставки дисконту, визначеної у пункті 28 Положення (стандарту) 26.

12. Якщо звільнення за власним бажанням відбуватиметься за пропозицією підприємства із зобов'язанням здійснити виплати при звільненні, то оцінка таких виплат здійснюється з урахуванням кількості працівників, які, як очікується, приймуть таку пропозицію.

### *Виплати по закінченні трудової діяльності*

13. Зобов'язання та активи, пов'язані з виплатами по закінченні трудової діяльності, обліковуються за кожною програмою виплат по закінченні трудової діяльності.

14. Нарахована сума внесків за програмою з визначеним внеском визнається поточним зобов'язанням у періоді, протягом якого працівники виконували роботу.

15. Відрахування за програмою з визначеним внеском, що не підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу, обчислюються за теперішньою вартістю з використанням ставки дисконту, визначеної у пункті 28 Положення (стандарту) 26.

16. Зобов'язання за програмою з визначеною виплатою визначається в сумі теперішньої вартості зобов'язання за такою програмою на дату балансу та не визнаних згідно з пунктом 19 Положення (стандарту) 26 актуарних прибутків (за вирахуванням не визнаних актуарних збитків), яка зменшується на вартість раніше виконаних працівниками, але ще не визнаних робіт і на справедливу вартість на дату балансу активів програми, якими буде погашатися це зобов'язання. Теперішня вартість зобов'язання за програмою з визначеною виплатою обчислюється з використанням ставки дисконту, визначеної у пункті 28 Положення (стандарту) 26.

Якщо визначена в такому порядку величина має від'ємне значення, то вона визнається активом за нижчою з двох величин:

у сумі, визначеної в абзаці першому цього пункту;

у сумі невизнаних актуарних збитків, вартості раніше виконаних працівниками робіт і теперішньої вартості економічних вигод у формі відшкодувань з програми або зменшень майбутніх внесків до програми.

17. Витрати за програмою з визначеною виплатою визнаються в сумі вартості поточних робіт, виконаних працівниками, витрат на відсотки за програмою, визнаних актуарних збитків, визнаної вартості раніше виконаних працівниками робіт, збитку (за вирахуванням прибутку) від скорочення програми з визначеною виплатою або остаточних розрахунків за нею, яка зменшується на суму очікуваного прибутку від активів цієї програми, на суму, яка підлягає відшкодуванню підприємству за програмою, і на суму визнаних актуарних прибутків.

Якщо визначена в такому порядку величина має від'ємне значення, то вона визнається іншим операційним доходом.

18. Протягом звітного року витрати на відсотки за програмою обчислюються як добуток ставки дисконту, визначеної на початок звітного року, та теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою.

19. Актуарні прибутки (збитки) визнаються за кожною програмою з визначеною виплатою, виходячи з перевищення накопичених за період з початку програми невизнаних актуарних прибутків (збитків) на кінець попереднього звітного періоду над більшою з таких величин:

а) 10 відсотків теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою на цю дату;

б) 10 відсотків справедливої вартості активів програми на цю дату.

Сума актуарних прибутків (збитків) звітного періоду визначається діленням цієї величини на очікуваний середній строк роботи, що залишився до досягнення працівниками, охопленими цією програмою, пенсійного віку.

20. Вартість раніше виконаних працівниками робіт визнається рівномірно протягом середнього періоду до дати, з якої виплати стають гарантованими за умовами програми з визначеною виплатою. У разі започаткування програми з визначеною виплатою або внесення змін до неї вартість раніше виконаних працівниками робіт, яким виплати вже гарантовано, визнається у періоді, у якому започатковується така програма або набувають чинності зміни до неї.

21. Прибуток (збиток) від скорочення програми з визначеною виплатою або остаточного розрахунку за такою програмою визначається в сумі зміни теперішньої вартості зобов'язання за програмою, зміни справедливої вартості активів програми, невизнаних актуарних прибутків (за вирахуванням невизнаних актуарних збитків) і невизнаної вартості раніше виконаних працівниками робіт.

22. Прибуток (збиток) від скорочення програми з визначеною виплатою та остаточного розрахунку за такою програмою визнається після переоцінки зобов'язань і пов'язаних з ними активів програми з урахуванням актуарних припущень на дату скорочення програми чи остаточного розрахунку.

23. Очікуваний прибуток від активів програми з визначеною виплатою дорівнює зміні справедливої вартості цих активів, утримуваних протягом звітного періоду, з урахуванням фактичних внесків і виплат.

24. Для визначення теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою та відповідної вартості поточних робіт, виконаних працівниками, а за необхідності, і вартості раніше виконаних працівниками робіт, підприємство кожний період, у якому працівники виконують роботу, розглядає як такий, що приводить до виникнення у працівників права на додаткову виплату у майбутньому, а кожна така виплата для визначення остаточного зобов'язання обчислюється окремо.

25. Для визначення вартості поточних робіт, виконаних працівниками, а за необхідності, і вартості раніше виконаних працівниками робіт загальна сума зобов'язань за програмою з визначеною виплатою розподіляється між періодами виникнення такого зобов'язання (тобто між періодами, у яких працівники виконували роботу, за які вони отримують право на виплати при звільненні). Для розподілу застосовується прийнята підприємством методика розрахунку суми виплат за програмою з визначеною виплатою.

Якщо виконання працівниками робіт у наступні роки приведе до зростання суми виплат порівняно з попередніми роками, підприємство відображає такі виплати на прямолінійній основі з дати, з якої виконана працівниками робота приведе до виплат за програмою з визначеною виплатою (незалежно від впливу подальшого виконання ними робіт на розмір виплат), до дати, з якої подальше виконання робіт не приведе до значної суми майбутніх виплат за програмою з визначеною виплатою, крім випадків підвищення заробітної плати в майбутньому.

26. Теперішня вартість зобов'язання за програмою з визначеною виплатою та справедлива вартість активів цієї програми визначаються з такою регулярністю, щоб відображені у фінансовій звітності суми зобов'язання, активу і витрат (доходів), пов'язаних з такою програмою, суттєво не відрізнялися від сум зобов'язання, активу і витрат (доходів), визначених на дату балансу з урахуванням змін в актуарних припущеннях.

27. В актуарних припущеннях використовуються такі демографічні і фінансові показники, зокрема:

смертності (як під час трудової діяльності, так і після її завершення);

плинності кадрів, непрацездатності, передчасного виходу на пенсію;

частки учасників програми, які мають утриманців, з правом на отримання виплат;

звернень за медичним обслуговуванням;

ставки дисконту;

майбутніх рівнів заробітної плати та виплат по закінченні трудової діяльності;

майбутніх витрат на медичне обслуговування;

очікуваного рівня прибутковості активів програми.

28. Для визначення теперішньої вартості зобов'язання за програмами виплат по закінченні трудової діяльності ставка дисконту обчислюється із застосуванням ринкової ставки доходу за високоліквідними корпоративними облігаціями на дату балансу. У разі відсутності активного ринку корпоративних облігацій використовується відсоткова ставка доходу за довгостроковими державними облігаціями на дату балансу. При цьому обираються облігації, валюта та строк погашення яких відповідають валюті та прогнозованому строку погашення зобов'язання за кожною програмою.

29. Програми виплат за участю кількох роботодавців розглядаються як програми з визначеною виплатою або з визначеним внеском відповідно до умов програми. У разі відсутності достатньої інформації щодо розподілу між роботодавцями активів, зобов'язань, витрат і доходів за програмою виплат за участю кількох роботодавців, зобов'язання і витрати за такою програмою визначаються і визнаються у порядку, передбаченому для програми з визначеним внеском.

### *Інші виплати працівникам*

30. Зобов'язання щодо виплат інструментами власного капіталу підприємства визначаються і визнаються згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 13 "Фінансові інструменти", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 2001 року N 559, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 19 грудня 2001 року за N 1050/6241.

31. Інші довгострокові виплати працівникам визнаються зобов'язанням через створення на дату балансу забезпечення в сумі теперішньої вартості цього зобов'язання на дату балансу за вирахуванням справедливої вартості на дату балансу активів програми, якими буде погашатися це зобов'язання. Обчислення теперішньої вартості зобов'язання за іншими довгостроковими виплатами здійснюється відповідно до пунктів 24 - 28 Положення (стандарту) 26.

Витрати на інші довгострокові виплати працівникам визначаються в сумі вартості поточних робіт, виконаних працівниками, витрат на відсотки за програмою, актуарних збитків (за вирахуванням актуарних прибутків) і збитків (за вирахуванням прибутків) від скорочення програми або остаточних розрахунків за нею, зменшеної на суму очікуваного прибутку від активів програми, на суму визнаного активом права на відшкодування і на суму вартості раніше виконаних працівниками робіт. Актуарні прибутки (збитки) та вартість раніше виконаних працівниками робіт визнаються у періоді їх виникнення.

Якщо визначена в такому порядку величина має від'ємне значення, то вона визнається іншим операційним доходом.

### *Розкриття інформації про виплати працівникам у примітках до фінансової звітності*

32. У примітках до фінансової звітності щодо кожної програми з визначеним внеском наводиться сума відрахувань, включена до витрат звітного року.

33. У примітках до фінансової звітності щодо кожної програми з визначеною виплатою наводиться така інформація:

33.1. Загальний опис типу програми.

33.2. Залишок зобов'язання (активу) на початок і кінець звітного року.

33.3. Теперішня вартість забезпечених, частково забезпечених і незабезпечених активами програми зобов'язань на дату балансу.

33.4. Не визнані актуарні прибутки (збитки) на початок і кінець звітного року.

33.5. Не визнана вартість раніше виконаних працівниками робіт на початок і кінець звітного року.

33.6. Не визнана активом частина вартості згідно з пунктом 16 Положення (стандарту) 26.

33.7. Склад активів програми із зазначенням їх справедливої вартості на початок і кінець звітного року.

33.8. Включені до звіту про фінансові результати (із зазначенням статей звіту, до яких вони включені):

33.8.1. Вартість поточних робіт, виконаних працівниками.

33.8.2. Витрати на відсотки за програмою.

33.8.3. Очікуваний прибуток від активів програми та визнане активом право на відшкодування.

33.8.4. Актуарні прибутки (збитки).

33.8.5. Вартість раніше виконаних працівниками робіт.

33.8.6. Прибуток (збиток) від скорочення програми або остаточного розрахунку за нею.

33.8.7. Фактичний прибуток від активів програми і визнане активом право на відшкодування.

33.9. Використані в актуарних припущеннях на дату балансу (в абсолютному виразі і як різниця між різними ставками відсотка або іншими змінними):

33.9.1. Ставки дисконту.

33.9.2. Очікуваний рівень прибутковості активів програми за звітний рік і визнане активом право на відшкодування.

33.9.3. Очікувані рівні заробітної плати.

33.9.4. Очікувані витрати на медичне обслуговування.

33.9.5. Інші суттєві актуарні припущення.

34. У примітках до фінансової звітності щодо кожної програми виплат інструментами власного капіталу наводиться така інформація:

34.1. Характер та умови виплат за такими програмами.

34.2. Облікова політика щодо таких програм.

34.3. Включені до фінансової звітності суми щодо кожної такої програми.

34.4. Кількість та умови фінансових інструментів за такими програмами на початок і кінець звітного року, а також ступінь гарантованості прав працівників на ці інструменти на початок і кінець звітного року.

34.5. Кількість та умови фінансових інструментів власного капіталу, емітованих підприємством для фонду або для працівників протягом звітного року.

34.6. Справедлива вартість компенсації, отриманої з фонду або від працівників.

34.7. Кількість, дата та ціна виконання опціонів на акції за такими програмами у звітному році.

34.8. Кількість опціонів на акції, утримувачами яких є фонд або працівники, строк дії яких закінчився у звітному році.

34.9. Сума та основні умови позик чи гарантій, наданих підприємством фонду або на його користь.

34.10. Справедлива вартість на початок і кінець звітного року фінансових інструментів власного капіталу (за винятком опціонів на акції підприємства) за такими програмами.

34.11. Справедлива вартість на дату випуску фінансових інструментів власного капіталу підприємства (за винятком опціонів на акції), емітованих підприємством для фонду або для працівників протягом звітного року. Якщо неможливо визначити справедливу вартість фінансових інструментів власного капіталу (за винятком опціонів на акції), то цей факт розкривається.

## П(С)БО 27 "Діяльність, що припиняється"

### *Загальні положення*

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 "Діяльність, що припиняється" /далі - Положення (стандарт) 27/ визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про діяльність, що припиняється, та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 27 застосовуються підприємствами, організаціями, іншими юридичними особами (далі - підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

***Діяльність, що припиняється,*** - призначені за єдиним планом для продажу відокремлювана частина підприємства як сукупність активів і зобов'язань або окремі активи такої частини підприємства, а також безпосереднє припинення (ліквідація) діяльності з виробництва продукції (робіт, послуг), що є суттєвою або географічно відокремлюваною та може бути відділена операційно з метою складання фінансової звітності.

***Подія первісного розкриття*** - перша з таких подій: укладення підприємством угод про продаж активів, без яких діяльність, що підлягає припиненню, надалі практично неможлива; затвердження уповноваженим керівним органом управління підприємства конкретного плану припинення діяльності та його оприлюднення.

4. Діяльність, що припиняється, може бути відділена операційно з метою складання фінансової звітності, якщо активи, зобов'язання, доходи та витрати за операційною діяльністю підприємства (або основна їх частина) безпосередньо пов'язані з діяльністю, що припиняється.

5. Активи, зобов'язання, доходи та витрати відносяться до діяльності, що припиняється, якщо вони будуть продані, погашені або іншим чином відбудеться їх вибуття в результаті припинення такої діяльності. Фінансові витрати відносяться до діяльності, що припиняється, якщо зобов'язання, на яке нараховуються відсотки, безпосередньо пов'язано з такою діяльністю.

### *Визнання та оцінка діяльності, що припиняється*

6. Діяльність, що припиняється, визнається та оцінюється на першу, після події первісного розкриття, дату балансу.

7. Якщо подія первісного розкриття відбулася після дати балансу, але до дати подання фінансової звітності, то визнання та оцінка діяльності, що припиняється, здійснюється на останню, до дати події первісного розкриття, дату балансу.

8. Зобов'язання підприємства з невизначеними сумою або часом погашення, що виникають унаслідок події первісного розкриття, обумовлені вимогами законодавства, договорів або прийняті на себе добровільно перед фізичними та юридичними особами, чиї права та інтереси порушуються таким припиненням діяльності (вихідна допомога та інші виплати при звільненні, штрафи, пені за порушення умов договорів тощо), відображаються шляхом створення забезпечення для відшкодування майбутніх витрат на реструктуризацію відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31 січня 2000 року N 20, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 11 лютого 2000 року за N 85/4306.

9. При настанні події первісного розкриття для визначення можливих втрат від зменшення корисності активів, які відносяться до діяльності, що припиняється, підприємством уточнюється їх вартість.

Якщо подія первісного розкриття характеризується продажем відокремлюваної частини підприємства як сукупності активів і зобов'язань, то сума зменшення корисності активів визначається підприємством з ціни їх продажу, зазначеної в укладеній угоді.

Якщо подія первісного розкриття характеризується продажем окремих активів відокремлюваної частини підприємства, то втрати від зменшення корисності активів визначаються для таких окремих активів, виходячи з їх чистої вартості реалізації.

Якщо подія первісного розкриття характеризується затвердженням конкретного плану припинення діяльності, який не передбачає продажу активів, то втрати від зменшення корисності активів визнаються в сумі їх залишкової вартості.

Сума визнаного зменшення корисності активів на дату балансу протягом періоду від події первісного розкриття до остаточного припинення діяльності уточнюється (коригується). Остаточне припинення діяльності відбувається в періоді, у якому єдиний план припинення діяльності по суті завершено або такий план скасовано (незалежно від завершення розрахунків за угодами про продаж активів, які відносяться до діяльності, що припиняється).

Сума коригування визнається іншими операційними доходами (витратами) або іншими доходами (витратами), крім випадків, коли зменшення корисності активів відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку відображається зменшенням, а її відновлення - збільшенням додаткового капіталу.

10. При прийнятті керівним органом управління підприємства рішення про скасування раніше затвердженого плану припинення діяльності створені (визнані) відповідно до пунктів 8 і 9 Положення (стандарту) 27 забезпечення і втрати від зменшення корисності активів сторнуються.

11. Сума прибутку (збитку) до оподаткування від фактичного вибуття активів і погашення зобов'язань у зв'язку з припиненням діяльності відображається у Звіті про фінансові результати за період, у якому відбулися такі вибуття та погашення, у вписуваному рядку 176 "у т. ч. прибуток (збиток) від вибуття активів і погашення зобов'язань діяльності, що припиняється".

### *Розкриття інформації про діяльність, що припиняється, у примітках до фінансової звітності*

12. У примітках до фінансової звітності в розрізі видів діяльності, що припиняється, наводиться така інформація:

12.1. Опис діяльності, що припиняється.

12.2. Господарський або географічний сегмент (частина сегмента, сукупність сегментів), до якого належить діяльність, що припиняється.

12.3. Дата і характер події первісного розкриття.

12.4. Дата (період), з якої очікується припинення діяльності, якщо вона відома або її можна визначити.

12.5. Балансова вартість активів та зобов'язань підприємства, вибуття або погашення яких передбачається внаслідок припинення діяльності.

12.6. Сума доходів, витрат, прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування за діяльністю, що припиняється, а також сума податку на прибуток із зазначеного фінансового результату за звітний рік.

12.7. Чистий рух грошових коштів від діяльності, що припиняється, у розрізі операційної, інвестиційної та фінансової діяльності за звітний рік.

12.8. Сума прибутку (збитку) до оподаткування від вибуття активів або погашення зобов'язань у зв'язку з припиненням діяльності і сума податку на прибуток із зазначеного фінансового результату (після настання факту вибуття активів).

12.9. Залишкова вартість і ціна продажу активів (за вирахуванням очікуваних витрат на їх вибуття) та очікуваний строк оплати активів, угоду про обов'язковий продаж яких у зв'язку з припиненням діяльності укладено.

12.10. Сума забезпечень, створених у зв'язку з припиненням діяльності.

12.11. Суттєві зміни суми або строку оплати активів, що зазначені в підпункті 12.9 цього пункту, протягом періоду від події первісного розкриття до остаточного припинення діяльності із зазначенням подій, якими ці суттєві зміни викликані.

12.12. Рішення керівного органу управління підприємства про скасування раніше затвердженого плану припинення діяльності.

## П(С)БО 28 "Зменшення корисності активів"

### Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів" (далі - Положення (стандарт) 28) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зменшення корисності активів та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 28 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі - підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Норми Положення (стандарту) 28 не поширюються на:

3.1. Запаси.

3.2. Активи, які виникають у підрядника від будівельних контрактів.

3.3. Відстрочені податкові активи.

3.4. Активи, які виникають від виплат працівникам.

3.5. Фінансові активи, які обліковуються за справедливою вартістю.

4. Терміни, що використовуються в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

***Вигоди від відновлення корисності*** -величина, на яку сума очікуваного відшкодування активу (у межах балансової (залишкової) вартості цього активу, визначеної на дату відновлення корисності без урахування попередньої суми втрат від зменшення його корисності) перевищує його балансову (залишкову) вартість.

***Втрати від зменшення корисності*** - сума, на яку балансова (залишкова) вартість активу перевищує суму його очікуваного відшкодування.

***Група активів, яка генерує грошові потоки,***- мінімальна група активів, використання якої приводить до збільшення грошових коштів окремо від інших активів (груп активів).

***Сума очікуваного відшкодування активу*** - найбільша з двох оцінок: чиста вартість реалізації активу або теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від активу.

***Чиста вартість реалізації активу*** - справедлива вартість активу за вирахуванням очікуваних витрат на його реалізацію.

### Визнання та оцінка зменшення корисності активу

5. На дату річного балансу підприємство має оцінювати, чи існують ознаки можливого зменшення корисності активу.

6. Про зменшення корисності активів можуть свідчити, зокрема, такі ознаки:

6.1. Зменшення ринкової вартості активу протягом звітного періоду на суттєво більшу величину, ніж очікувалось.

6.2. Застаріння або фізичне пошкодження активу.

6.3. Суттєві негативні зміни в технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство, що відбулися протягом звітного періоду або очікувані найближчим часом.

6.4. Збільшення протягом звітного періоду ринкових ставок відсотка або інших ринкових ставок доходу від інвестицій, яке може вплинути на ставку дисконту і суттєво зменшити суму очікуваного відшкодування активу.

6.5. Перевищення балансової вартості чистих активів підприємства над їх ринковою вартістю.

6.6. Суттєві зміни способу використання активу протягом звітного періоду або такі очікувані зміни в наступному періоді, які негативно впливають на діяльність підприємства.

6.7. Інші свідчення того, що ефективність активу є або буде гіршою, ніж очікувалось.

7. За наявності ознак про зменшення корисності активу підприємство визначає суму очікуваного відшкодування активу. Незалежно від наявності ознак про зменшення корисності активів підприємство на дату річного балансу визначає суму очікуваного відшкодування гудвілу, а також нематеріальних активів з невизначеним строком корисного використання і не використовуваних на дату річного балансу нематеріальних активів.

8. Суму очікуваного відшкодування визначають окремо для кожного активу, крім випадку, установленого пунктом 19 Положення (стандарту) 28.

9. Чиста вартість реалізації активу базується на цінах активного ринку за вирахуванням очікуваних витрат на реалізацію. До витрат на реалізацію належать витрати, які можна прямо пов'язати з продажем активу, за винятком фінансових витрат і витрат з податку на прибуток.

10. За відсутності активного ринку для конкретного активу його чиста вартість реалізації базується на наявній інформації про суму, яку підприємство може отримати за актив на дату річного балансу в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами після вирахування витрат на його реалізацію.

11. Теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від активу визначається застосуванням відповідної ставки дисконту до майбутніх грошових потоків від безперервного використання активу та його продажу (списання) наприкінці строку корисного використання (експлуатації). Майбутні грошові потоки від активу визначаються, виходячи з фінансових планів підприємства на період не більше п'яти років. Якщо в підприємства є досвід визначення суми очікуваного відшкодування активу і наявні розрахунки, що свідчать про достовірність оцінки майбутніх грошових потоків, то така оцінка може визначатися на підставі фінансових планів підприємства, які охоплюють період більше п'яти років.

При цьому грошові потоки в році, що настає за останнім роком, на який складено фінансовий план, та за кожний подальший рік використання активу приймаються в сумі, яка (без урахування впливу інфляції) не перевищує величину грошових потоків останнього року, на який складено фінансовий план.

12. Майбутні грошові потоки слід попередньо оцінювати для активу в його теперішньому стані. При визначенні майбутніх грошових потоків від активу не враховують очікувані надходження або вибуття грошових коштів унаслідок:

12.1. Майбутньої реструктуризації, щодо якої підприємством не визнано зобов'язання.

12.2. Майбутніх капітальних інвестицій для збільшення первісного рівня корисності активу.

12.3. Майбутніх грошових потоків від фінансової діяльності.

12.4. Сплати (відшкодування) податку на прибуток.

13. Майбутні грошові потоки від продажу (списання) активу наприкінці строку його корисного використання оцінюються за чистою вартістю його реалізації.

14. Ставка дисконту базується на ринковій ставці відсотка (до вирахування податку), що використовується в операціях з аналогічними активами. За відсутності ринкової ставки відсотка ставка дисконту базується на ставці відсотка на можливі позики підприємства або розраховується за методом середньозваженої вартості капіталу підприємства.

При визначенні ставки дисконту враховуються ризики, крім ризиків, що були враховані при визначенні майбутніх грошових потоків.

15. Втрати від зменшення корисності активу визнаються іншими витратами, а щодо активів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, - у порядку, передбаченому відповідним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку з одночасним зменшенням його балансової (залишкової) вартості. Після визнання втрат від зменшення корисності активу, що амортизується, нарахування амортизації здійснюється, виходячи з нової балансової (залишкової) вартості активу і переглянутого (у разі зміни) строку його корисного використання (експлуатації).

Приклад визначення суми очікуваного відшкодування активу та втрат від зменшення корисності активу наведено в додатку 1 до Положення (стандарту) 28.

### Відновлення корисності активу

16. Якщо на дату річного балансу ознаки зменшення корисності активу перестали існувати, то підприємство визначає і відображає вигоди від відновлення його корисності.

17. Про відновлення корисності активу можуть свідчити, зокрема, такі ознаки:

17.1. Суттєве збільшення ринкової вартості активу протягом звітного періоду.

17.2. Суттєві позитивні зміни в технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство, що відбулися протягом звітного періоду.

17.3. Зменшення протягом звітного періоду ринкових ставок відсотка або інших ринкових ставок доходу від інвестицій, яке може вплинути на ставку дисконту і суттєво збільшити суму очікуваного відшкодування активу.

17.4. Суттєві зміни активу та/або способу його використання протягом звітного періоду або такі очікувані зміни в наступному періоді, які позитивно вплинуть на діяльність підприємства.

17.5. Інші свідчення того, що ефективність активу є або буде кращою, ніж очікувалось.

18. Якщо ознаки зменшення корисності активу перестали існувати, то вигоди від відновлення корисності активу визнаються іншим доходом, а щодо активів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, - у порядку, передбаченому відповідним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку з одночасним збільшенням його балансової (залишкової) вартості. Після відновлення корисності активу, що амортизується, нарахування амортизації здійснюється, виходячи з нової балансової (залишкової) вартості активу і переглянутого (у разі зміни) строку його корисного використання (експлуатації). Балансова (залишкова) вартість активу, збільшена внаслідок відновлення його корисності, не повинна перевищувати балансову (залишкову) вартість цього активу, визначену на дату відновлення корисності без урахування попередньої суми втрат від зменшення його корисності.

Приклад визначення суми вигід від відновлення корисності активу наведено в додатку 2 до Положення (стандарту) 28.

### Зменшення та відновлення корисності групи активів, яка генерує грошові потоки

19. Якщо суму очікуваного відшкодування певного активу визначити неможливо, то визначається сума очікуваного відшкодування групи активів, яка генерує грошові потоки і до якої належить цей актив.

20. Суму очікуваного відшкодування активу неможливо визначити, якщо теперішня вартість майбутніх грошових надходжень від цього активу суттєво відрізняється від чистої вартості його реалізації та якщо актив самостійно не генерує надходження грошових коштів від його використання.

21. Сума очікуваного відшкодування групи активів, яка генерує грошові потоки, визначається у порядку, установленому пунктами 9 - 14 Положення (стандарту) 28.

Балансова вартість групи активів, яка генерує грошові потоки, включає балансову вартість лише тих активів, які можна прямо віднести до такої групи, або визначається шляхом розподілу балансової вартості активів на обґрунтованій та послідовній основі.

Балансова вартість групи активів, яка генерує грошові потоки, не включає суму зобов'язання, якщо суму очікуваного відшкодування такої групи можна визначити без урахування цього зобов'язання.

Гудвіл, що виник в результаті об'єднання підприємств, на дату придбання розподіляється на кожну групу активів, яка генерує грошові потоки.

22. Втрати від зменшення корисності групи активів, яка генерує грошові потоки, визнаються, якщо сума очікуваного відшкодування цієї групи менша за її балансову вартість.

Балансова вартість окремих активів групи зменшується на відповідну частину зазначених втрат, визначену шляхом розподілу загальної суми втрат пропорційно балансовій вартості кожного активу групи.

За наявності гудвілу в складі активів групи на суму втрат від зменшення корисності групи активів (до її розподілу між іншими окремими активами групи) зменшується вартість гудвілу (у межах балансової (залишкової) вартості гудвілу).

Якщо чисту вартість реалізації окремого активу групи або теперішню вартість майбутніх чистих грошових надходжень для окремого активу групи можна визначити, то балансова вартість такого активу не зменшується нижче чистої вартості реалізації активу або теперішньої вартості майбутніх чистих грошових надходжень від цього активу.

Сума втрат від зменшення корисності групи активів, яка відповідно до абзацу четвертого цього пункту не розподілена на окремий актив групи, розподіляється на інші активи групи пропорційно їх балансовій вартості.

23. Втрати від зменшення корисності групи активів, яка генерує грошові потоки, визнаються для кожного активу групи в порядку, установленому пунктом 15 Положення (стандарту) 28.

24. Вигоди від відновлення корисності групи активів, яка генерує грошові потоки, визнаються, якщо сума очікуваного відшкодування цієї групи перевищує її балансову вартість.

Балансова вартість окремого активу групи (за винятком гудвілу) збільшується на відповідну частину зазначеного в абзаці першому цього пункту перевищення, визначену шляхом розподілу суми вигід пропорційно балансовій вартості кожного активу групи. При цьому балансова вартість цих активів після відновлення корисності не повинна перевищувати їх балансову вартість, визначену на дату відновлення корисності без урахування попередньої суми втрат від зменшення їх корисності.

25. При розподілі суми вигід від відновлення корисності групи активів, яка генерує грошові потоки, між активами цієї групи в порядку, установленому пунктом 24 Положення (стандарту) 28, балансова вартість окремого активу визначається за найменшою вартістю: за сумою його очікуваного відшкодування (якщо її можна визначити) або за його балансовою вартістю, визначеною на дату відновлення корисності без урахування попередньої суми втрат від зменшення його корисності.

Сума вигід від відновлення корисності групи активів, яка генерує грошові потоки, не розподілена на окремий актив відповідно до абзацу першого цього пункту, розподіляється на інші активи цієї групи пропорційно їх балансової вартості.

26. Вигоди від відновлення корисності групи активів, яка генерує грошові потоки, визнаються для кожного активу групи в порядку, установленому пунктом 18 Положення (стандарту) 28.

### Розкриття інформації про зменшення і відновлення корисності активів у примітках до фінансової звітності

27. У примітках до фінансової звітності щодо кожної статті активів наводиться така інформація:

27.1. Сума втрат від зменшення корисності, відображених у звіті про фінансові результати.

27.2. Сума вигід від відновлення корисності, відображених у звіті про фінансові результати.

27.3. Сума втрат від зменшення корисності, відображених у складі власного капіталу.

27.4. Сума вигід від відновлення корисності, відображених у складі власного капіталу.

28. Якщо визнані втрати від зменшення корисності або вигоди від відновлення корисності окремого активу або групи активів, яка генерує грошові потоки, є суттєвими, то в примітках до фінансової звітності наводиться така інформація:

28.1. Події та обставини, які спричинили зменшення або відновлення корисності.

28.2. Визнана сума втрат від зменшення корисності та/або вигід від відновлення корисності.

28.3. Характеристика активу (назва, місце використання, сегмент, до якого належить актив), щодо якого визначалася сума втрат від зменшення або вигід від відновлення його корисності.

28.4. Характеристика (склад) групи активів, яка генерує грошові потоки (назва, місце використання, сегмент, до якого належить група), із зазначенням поточного і попереднього способу включення активів до певної їх групи, причини зміни способу групування (якщо визначення складу групи активів, яка генерує грошові потоки, змінилося).

28.5. Оцінка (чиста вартість реалізації або теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від активу), за якою визначена сума очікуваного відшкодування активу чи групи активів, яка генерує грошові потоки.

28.6. База, прийнята для визначення чистої вартості реалізації (якщо сумою очікуваного відшкодування визнано чисту вартість реалізації).

28.7. Ставка дисконту, використана для поточного і попереднього визначення теперішньої вартості майбутніх чистих грошових надходжень від активу (якщо сума очікуваного відшкодування активу визначена у звітному періоді за теперішньою вартістю майбутніх чистих грошових надходжень від активу).

28.8. Статті активів, на які впливають визнані втрати від зменшення корисності та/або вигоди від відновлення корисності, про які згідно з підпунктами 28.1 - 28.7 пункту 28 Положення (стандарту) 28 інформацію не наведено.

29. Для кожної групи активів, яка генерує грошові потоки, на яку було розподілено вартість гудвілу або нематеріальних активів з невизначеним строком корисного використання, наводиться така інформація:

29.1. Розподілена балансова вартість гудвілу.

29.2. Розподілена балансова вартість нематеріальних активів з невизначеним строком корисного використання.

29.3. База, прийнята для визначення суми очікуваного відшкодування цієї групи.

30. Якщо частину вартості гудвілу, що виник в результаті об'єднання підприємств, протягом звітного періоду не було розподілено на групу активів, яка генерує грошові потоки, то на дату звітності наводяться нерозподілена вартість гудвілу і причини, з яких ця сума залишилася нерозподіленою.

## П(С)БО 29 "Фінансова звітність за сегментами"

### Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 "Фінансова звітність за сегментами" /далі - Положення (стандарт) 29/ визначає методологічні засади формування інформації про доходи, витрати, фінансові результати, активи і зобов'язання звітних сегментів та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 29 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі - підприємство) незалежно від форм власності (крім малих підприємств, неприбуткових організацій, банків і бюджетних установ).

3. Інформація про звітні сегменти наводиться в Додатку до річної фінансової звітності "Інформація за сегментами" - форма N 6 /додаток 1 до Положення (стандарту) 29/.

4. Терміни, що використовуються у положеннях(стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

***Звітний сегмент*** - господарський або географічний сегмент, який визначений підприємством за критеріями, наведеними у пунктах 6 - 9 Положення (стандарту) 29, щодо якого має розкриватися у річній фінансовій звітності інформація.

***Внутрішньогосподарські розрахунки*** - розрахунки, що виникають у результаті господарських операцій між структурними підрозділами підприємства, виділеними як сегменти з метою розкриття їх доходів, витрат, фінансових результатів, активів та зобов'язань.

***Географічний сегмент*** - відокремлювана частина діяльності підприємства з виробництва та/або продажу певного виду (або групи) продукції (товарів, робіт, послуг) у конкретному економічному середовищі, яка відрізняється від інших:

економічними і політичними умовами географічного регіону;

взаємозв'язком між діяльністю в різних географічних регіонах;

територіальним розташуванням виробництва продукції (робіт, послуг) або покупців продукції (товарів, робіт, послуг);

характерними для географічного регіону ризиками діяльності;

правилами валютного контролю і валютними ризиками в таких регіонах.

***Господарський сегмент*** - відокремлювана частина діяльності підприємства з виробництва та/або продажу певного виду (або групи) продукції (товарів, робіт, послуг), яка відрізняється від інших:

видом продукції (товарів, робіт, послуг);

способом отримання доходу (способом розповсюдження продукції, товарів, робіт, послуг);

характером виробничого процесу;

характерними для цієї діяльності ризиками;

категорією покупців.

### Визначення звітних сегментів

5. Інформація формується у бухгалтерському обліку за господарськими та географічними сегментами, які визначаютьсяпідприємством на основі його організаційної структури.

Сегмент може бутивизначений і закритерієм дотримання єдиного технологічного процесу, який може здійснюватися в кількох географічних регіонах, що обумовлено стадіями виробництва продукції, політикою післяпродажного обслуговування, умовами доставки товарів тощо.

При визначеннісегментіввраховуються ризики, які обумовлені особливостями ринку збуту продукції (товарів, робіт, послуг) у даному регіоні, валютні ризики, які виникають при провадженні діяльності в двох або більше країнах, тощо.

6. Сегмент визнається, якщо він відповідає більшості з критеріїв визначення господарського і географічного сегментів.

7. Залежно від сутності ризиків та організаційної структури підприємства географічні сегменти поділяються на два види:

7.1. Географічний виробничий сегмент виділяється за місцем розташування виробництва продукції (робіт, послуг) підприємства.

7.2. Географічний збутовий сегмент виділяється за місцем розташування основних ринків збуту та покупців продукції (товарів, робіт, послуг) підприємства.

Основою для виділення географічного сегмента може виступати діяльність, яка ведеться в окремій області (областях) України, в окремій зарубіжній країні, в кількох зарубіжних країнах, у сталих регіональних угрупованнях країн. Підприємство самостійно визначає ступінь деталізації географічних регіонів, виходячи з необхідності розкриття суттєвої інформації.

8. Формування звітних сегментів здійснюється на основі виділених господарських і географічних сегментів та шляхом об'єднання кількох подібних сегментів одного виду в окремий звітний сегмент. Подібними визнають сегменти, які мають протягом кількох звітних періодів однакові (наближені) значення прибутку та відповідають більшості критеріїв визначення господарського і географічного сегментів.

При об'єднанні господарських сегментів аналізуються особливості та призначення продукції (товарів, робіт, послуг), характер виробничого процесу, категорія покупців, способи отримання доходу (способи розповсюдження продукції, товарів, робіт, послуг) тощо.

При об'єднанні географічних сегментів враховуються особливості регіональних економічних і геополітичних умов.

9. Господарський сегмент або географічний сегмент визначається звітним, якщо більша частина його доходу створюється від продажу продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям і одночасно показники його діяльності відповідають одному з таких критеріїв:

дохід даного сегмента підприємства від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками підприємства становить не менше ніж 10 % сукупного доходу від продажу зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками всіх сегментів певного виду (господарського або географічного відповідно);

фінансовий результат даного сегмента становить не менше ніж 10 % сумарного фінансового результату всіх сегментів певного виду (господарського або географічного відповідно). Якщо підприємство за різними сегментами у звітному періоді має одночасно різні фінансові результати (прибутки та збитки), то звітним визначається сегмент, фінансовий результат якого становить не менше ніж 10 % більшої з двох абсолютних величин - сумарного прибутку або сумарного збитку всіх сегментів даного виду;

балансова вартість активів даного сегмента становить не менше ніж 10 % сукупної балансової вартості активів усіх сегментів певного виду (господарського або географічного відповідно).

Приклад визначення звітного сегмента наведено в додатку 2 до Положення (стандарту) 29.

10. При невідповідності показників сформованих сегментів критеріям, зазначеним у пункті 9 Положення (стандарту) 29, необхідно провести подальше об'єднання двох або кількох подібних сегментів.

11. Сегмент, який не відповідає зазначеним у пункті 9 Положення (стандарту) 29 критеріям, може бути визнаний звітним сегментом, якщо цей сегмент має важливе значення для підприємства в цілому (забезпечує діяльність інших сегментів тощо) і інформація про нього є суттєвою.

12. Господарські або географічні сегменти, які не відповідають критеріям, зазначеним у пункті 9, і які не можна включити до складу будь-якого звітного сегмента, вважаються неподібними сегментами. Показники неподібних сегментів у Додатку до річної фінансової звітності включаються до складу нерозподіленої статті, з використанням яких узгоджуватимуться відповідні показники діяльності звітних сегментів і підприємства в цілому за статтями Балансу (форма N 1) та Звіту про фінансові результати (форма N 2).

13. Дохід від операцій із зовнішніми покупцями всіх визначених звітних сегментів, інформація про які наводиться в Додатку до річної фінансової звітності, має становити не менше ніж 75 % загального доходу підприємства від операцій із зовнішніми покупцями. Якщо сукупний дохід визнаних звітних сегментів менше такого рівня, то здійснюється виділення додаткових сегментів з метою досягнення зазначеного рівня доходу, навіть, якщо такі додаткові сегменти не будуть відповідати критеріям, зазначеним у пункті 9 Положення (стандарту) 29.

Сегмент, який було визначено звітним у попередньому році, але який у поточному році не відповідає критеріям звітного сегмента, має визначатися звітним сегментом, якщо підприємство протягом дванадцяти місяців або операційного циклу, якщо він більше дванадцяти місяців, очікує досягнення цим сегментом показників, які відповідають критеріям, зазначеним у пункті 9.

Якщо у звітному році підприємство визначає нові звітні сегменти, які виникають унаслідок зміни (розширення) господарської діяльності підприємства, то за цими звітними сегментами наводяться відповідні порівняльні показники за попередній звітний період або надається обґрунтоване пояснення причин неможливості достовірного визначення показників.

14. За характером впливу на фінансовий результат звичайної діяльності підприємства звітні сегменти поділяються на пріоритетні і допоміжні. У фінансовій звітності інформація про пріоритетні звітні сегменти (господарські або географічні) розкривається більш деталізовано. При визначенні пріоритетного виду звітного сегмента враховується організаційна структура підприємства.

Пріоритетним сегментом може бути визначено або господарський сегмент, або географічний виробничий сегмент, або географічний збутовий сегмент.

15. Якщо організаційна структуризація виробничих та інших відокремлених підрозділів підприємства побудована за видами продукції (товарів, робіт, послуг), що виробляється, то пріоритетним визнається господарський вид сегмента, а допоміжним - географічний. Якщо організаційна структуризація виробничих та інших відокремлених підрозділів підприємства здійснювалася за регіонами, в яких підприємство функціонує, то пріоритетним визнається географічний вид сегмента, а допоміжним - господарський.

У разі відсутності чітких переваг залежності фінансових результатів і ризиків пріоритетним звітним сегментом визнається господарський сегмент, а допоміжним - географічний.

16. За певних обставин (реорганізація підприємства, припинення певного виду діяльності) підприємство може змінити у звітному періоді пріоритетний сегмент. Зміна облікової політики щодо сегментів відображається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 року N 137 і зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 21 червня 1999 року за N 392/3685.

17. Обліковою політикою підприємства визначаються види сегментів, пріоритетний вид сегмента, засади ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках.

### Визначення доходів і витрат звітних сегментів

18. Доходами звітного сегмента визнається частина доходів підприємства від продажу зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками, отримання яких забезпечено звичайною діяльністю господарського або географічного сегмента та які безпосередньо можуть бути віднесені (або визначені шляхом розподілу на обґрунтованій та послідовній основі) до звітного сегмента, за вирахуванням податку на додану вартість, акцизного збору, інших зборів і вирахувань з доходу (збори, знижки, повернення товарів тощо).

Витратами звітного сегмента визнається частина витрат підприємства, що пов'язані з звичайною діяльністю господарського або географічного сегмента та безпосередньо можуть бути віднесені (або визначені шляхом розподілу на обґрунтованій та послідовній основі) до звітного сегмента.

19. У розділі I Додатка до річної фінансової звітності наводяться показники основної діяльності пріоритетних звітних (господарського, географічного виробничого або географічного збутового) сегментів і нерозподілені статті. Сукупні даніпоказників за звітними сегментами та нерозподіленими статтями мають узгоджуватися із відповідними загальними показниками фінансової звітності підприємства (консолідованої фінансової звітності).

20. Доходи звітних сегментів наводяться за вирахуванням податку на додану вартість, акцизного збору, інших зборів і вирахувань з доходу.

Фінансові доходи і фінансові витрати звітних сегментів наводяться, якщо отримання фінансових доходів є основною діяльністю підприємства.

Дохід сегмента від участі в капіталі асоційованих і спільних підприємств та дохід від інших інвестицій, облік яких ведеться за методом участі в капіталі, наводиться в сумі, що безпосередньо стосується звітного сегмента.

Доходи і витрати звітних сегментів, пов'язані з продажем та зменшенням корисності фінансових інвестицій, наводяться, якщо здійснення фінансових інвестицій є основною діяльністю підприємства.

Доходи та витрати, які не можуть бути розподілені на окремі звітні сегменти, включаються до нерозподілених статей, зокрема втрати від участі в капіталі.

Доходи і витрати, пов'язані з продажем основних засобів і нематеріальних активів, включаються до складу інших доходів та інших витрат звітного сегмента за умови, що зазначені активи стосуються звітного сегмента.

До складу доходів звітних сегментів не включаються доходи від надзвичайних подій та дохід з податку на прибуток.

21. До складу витрат звітних сегментів не включаються: адміністративні витрати та витрати на збут, які пов'язані з діяльністю підприємства в цілому і не можуть бути віднесені до окремого сегмента; витрати з податку на прибуток; надзвичайні витрати, якщо їх виникнення прямо не пов'язано з певним звітним сегментом.

Адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати наводяться в сумі, яка безпосередньо стосується звітного сегмента або визначена шляхом розподілу на обґрунтованій та послідовній основі на окремий звітний сегмент (наприклад, пропорційно доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг зовнішнім покупцям).

22. Показники доходів за рік допоміжних звітних сегментів наводяться в розділах II і III Додатка до річної фінансової звітності в такому порядку:

22.1. Якщо пріоритетним видом сегмента обрано господарський сегмент, то в розділі II за кожним допоміжним звітним географічним збутовим сегментом наводиться дохід (за вирахуванням податку на додану вартість, акцизного збору, інших зборів і вирахувань з доходу) від продажу продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям.

22.2. Якщо пріоритетним видом сегмента обрано географічний виробничий або географічний збутовий сегмент, то в розділі II за кожним допоміжним звітним господарським сегментом наводиться дохід (за вирахуванням податку на додану вартість, акцизного збору, інших зборів і вирахувань з доходу) від продажу продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям.

22.3. Якщо пріоритетним видом сегмента обрано географічний виробничий сегмент і якщо місце розташування покупців відрізняється від місця розташування активів підприємства, то в розділі III за кожним допоміжним звітним географічним збутовим сегментом наводиться дохід (за вирахуванням податку на додану вартість, акцизного збору, інших зборів і вирахувань з доходу) від продажу продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям.

23. За кожним звітним сегментом у розділі I наводиться інформація про річну суму амортизаційних відрахувань і капітальних інвестицій.

### Визначення активів і зобов'язань за звітними сегментами

24. У розділі I Додатка до річної фінансової звітності наводяться дані про балансову вартість активів і зобов'язань пріоритетних звітних (господарського, географічного виробничого або географічного збутового) сегментів і нерозподілені статті. Сукупні дані про активи і зобов'язання за звітними сегментами та нерозподіленими статтями мають узгоджуватися із відповідними загальними показниками фінансової звітності підприємства (консолідованої фінансової звітності).

25. Активами звітного сегмента визнаються активи господарського або географічного сегмента, які використовуються ним для виконання своєї звичайної діяльності і безпосередньо стосуються цього сегмента.

Зобов'язаннями звітного сегмента визнають заборгованість господарського або географічного сегмента підприємства, що виникла внаслідок виконання ним своєї звичайної діяльності і безпосередньо стосується цього сегмента.

Активи та зобов'язання вважаються такими, що безпосередньо стосуються звітного сегмента підприємства, якщо доходи та витрати, пов'язані з їхнім використанням або виникненням, включаються до складу інформації про цей сегмент при складанні фінансової звітності. Наприклад, дебіторська (кредиторська) заборгованість з нарахованих до одержання (до виплати) відсотків належить до складу активів (зобов'язань) сегмента, якщо ці відсотки віднесені до доходів (витрат) звітного сегмента.

26. Основні засоби і нематеріальні активи, які використовуються одночасно кількома звітними сегментами підприємства, включаються до того звітного сегмента, до витрат якого включено суму амортизації за такими необоротними активами.

27. Інвестиції, у тому числі фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі, включаються до складу активів звітного сегмента, якщо доходи у вигляді відсотків (дивідендів) та доходи (втрати) від участі в капіталі від таких інвестицій включаються до доходів (витрат) такого звітного сегмента.

Дебіторська заборгованість та інші активи, що призводять до виникнення у підприємства доходів у вигляді відсотків чи дивідендів, відносяться до звітного сегмента, якщо зазначені доходи включені до доходів такого звітного сегмента.

28. До складу активів звітного сегмента не включаються:

відстрочені податкові активи;

дебіторська заборгованість з податку на прибуток;

фінансові інвестиції, якщо цей актив не виникає внаслідок основної діяльності цього звітного сегмента, а доходи і витрати, пов'язані з такими фінансовими інвестиціями, не включаються до складу доходів і витрат такого звітного сегмента;

дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів у вигляді дивідендів, якщо такі доходи не включаються до складу доходів звітного сегмента;

інші оборотні активи, які пов'язані з діяльністю підприємства в цілому і не стосуються окремого сегмента.

29. Зобов'язання, що виникли на рівні підприємства і стосуються кількох його звітних сегментів, розподіляються, якщо витрати на обслуговування боргу також розподіляються на такі звітні сегменти.

30. До складу зобов'язань звітного сегмента не включаються:

забезпечення наступних витрат і платежів та цільове фінансування, якщо вони стосуються діяльності підприємства в цілому;

відстрочені податкові зобов'язання;

довгострокові фінансові зобов'язання, зобов'язання за кредитами банків та інших фінансових установ, якщо отримання фінансових доходів не є основною діяльністю звітного сегмента;

поточні зобов'язання за розрахунками з учасниками;

зобов'язання з податку на прибуток, інші зобов'язання перед бюджетом та державними цільовими фондами, які не можна на обґрунтованій та послідовній основі розподілити між звітними сегментами підприємства.

31. Показники активів на кінець року і капітальних інвестицій за рік допоміжних звітних сегментів наводяться в розділах II і III Додатка до річної фінансової звітності в такому порядку:

31.1. Якщо пріоритетним видом сегмента обрано господарський сегмент, то в розділі III за кожним допоміжним звітним географічним виробничим сегментом наводяться балансова вартість активів і капітальні інвестиції.

31.2. Якщо пріоритетним видом сегмента обрано географічний виробничий або географічний збутовий сегмент, то в розділі II за кожним допоміжним звітним господарським сегментом наводиться балансова вартість активів і капітальні інвестиції.

31.3. Якщо пріоритетним видом сегмента обрано географічний збутовий сегмент і якщо активи і покупці розташовані в різних регіонах, то в розділі III за кожним допоміжним звітним географічним виробничим сегментом наводяться балансова вартість активів і капітальні інвестиції.

31.4. Підприємство може доповнювати передбачений у розділах II і III перелік показників допоміжних звітних сегментів.

32. Якщо звітний сегмент підприємства утворився внаслідок операції з придбання, порядок обліку якої встановлено Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 7 липня 1999 року N 163 і зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 23 липня 1999 року за N 499/3792, то різниця між балансовою вартістю придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань та їхньою справедливою вартістю визнається активом або зобов'язанням при включенні таких активів і зобов'язань до такого звітного сегмента.

33. Визначення звітних сегментів у консолідованій фінансовій звітності та розкриття інформації про звітні сегменти здійснюється на основі показників консолідованої фінансової звітності.

34. Якщо материнське підприємство, яке має складати консолідовану фінансову звітність, приймає рішення про розкриття інформації за сегментами за показниками консолідованої фінансової звітності, то воно узгоджує з дочірніми підприємствами, показники яких включаються до консолідованої фінансової звітності, облікову політику щодо формування звітних сегментів і визначення пріоритетного виду сегмента.

Якщо показники дочірнього підприємства не включаються до консолідованої фінансової звітності, то такі показники включаються до нерозподілених статей.

35. У примітках до річної фінансової звітності наводяться дані про суму доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям і суму доходів за внутрішньогосподарськими розрахунками сегмента, який не визначено звітним сегментом, якщо більша частина доходу цього сегмента сформована за внутрішньогосподарськими розрахунками та дохід цього сегмента від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям становить не менше ніж 10 % загального доходу підприємства від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям.

**Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи"**

( Із змінами, внесеними згідно з Наказами Міністерства фінансів N 1176 від 11.12.2006, N 372 від 18.03.2011 )

**Загальні положення**

1. Це Положення (стандарт) 30 визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи і про одержані в процесі їх біологічних перетворень додаткові біологічні активи й сільськогосподарську продукцію та розкриття інформації про них у фінансовій звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 30 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі - підприємства) усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ) щодо сільськогосподарської діяльності.

3. Положення (стандарт) 30 не поширюється на:

3.1. Сільськогосподарську продукцію, що зберігається після її первісного визнання.

3.2. Продукти переробки сільськогосподарської продукції.

3.3. Біологічні активи, не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю.

Приклади біологічних активів і сільськогосподарської продукції наведені в додатку до Положення (стандарту) 30.

4. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

***Біологічний актив*** - тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди.

***Біологічні перетворення*** - процес якісних і кількісних змін біологічних активів.

***Витрати на місці продажу*** - витрати, пов'язані з продажем біологічних активів і сільськогосподарської продукції на активному ринку, зокрема комісійні винагороди продавцям, брокерам, непрямі податки, що сплачуються при реалізації продукції.

***Група біологічних активів*** - сукупність подібних за характеристиками, призначенням та умовами вирощування тварин або рослин.

***Довгострокові біологічні активи*** - усі біологічні активи, які не є поточними біологічними активами.

***Додаткові біологічні активи*** - біологічні активи, одержані в процесі біологічних перетворень.

***Поточні біологічні активи*** - біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі.

***Сільськогосподарська продукція*** - актив, одержаний в результаті відокремлення від біологічного активу, призначений для продажу, переробки або внутрішньогосподарського споживання.

***Сільськогосподарська діяльність*** - процес управління біологічними перетвореннями з метою отримання сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів.

**Визнання та оцінка біологічних активів**

5. Біологічний актив та/або сільськогосподарська продукція визнаються активом, якщо існує імовірність отримання підприємством у майбутньому економічних вигод, пов'язаних з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

6. Об'єктом бухгалтерського обліку є окремий вид біологічних активів або їх група.

7. Придбаний (одержаний) біологічний актив зараховується на баланс підприємства за первісною вартістю, яка визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" або Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 "Запаси".

8. Первісна вартість безоплатно одержаних біологічних активів дорівнює їх справедливій вартості з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Первісною вартістю біологічних активів, що одержані як внесок до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

9. Додаткові біологічні активи при первісному визнанні оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу або за виробничою собівартістю (чи собівартістю за прямими витратами) відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" ( z0027-00 ). Первісне визнання додаткових біологічних активів відображається у тому звітному періоді, у якому вони відокремлені від біологічного активу.

(пункт 9 із змінами внесеними наказом  
 Міністерства фінансів України від 18.03.2011 р. N 372)

10. Біологічні активи відображаються на дату проміжного і річного балансу за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, крім випадків, передбачених пунктом 11 Положення (стандарту) 30.

(пункт 10 із змінами внесеними наказом  
 Міністерства фінансів України від 18.03.2011 р. N 372)

11. Довгострокові біологічні активи, справедливу вартість яких на дату балансу достовірно визначити неможливо або якщо підприємство є платником податку на прибуток, можуть визнаватися та відображатися за первісною вартістю з урахуванням суми їх зносу і втрат від зменшення корисності. Оцінка та амортизація таких довгострокових біологічних активів здійснюється відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" та 28 "Зменшення корисності активів".

Поточні біологічні активи та додаткові біологічні активи, справедливу вартість яких на дату балансу достовірно визначити неможливо або якщо підприємство є платником податку на прибуток, можуть визнаватися та відображатися за первісною вартістю, крім поточних біологічних активів рослинництва, які визнаються і відображаються як незавершене виробництво. Оцінка таких поточних біологічних активів здійснюється відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 "Запаси".  
  
Біологічні активи, справедливу вартість яких на дату балансу достовірно визначити неможливо, оцінюються за первісною вартістю до періоду, у якому можливо визначити їх справедливу вартість.

(пункт 11 в редакції наказу  
 Міністерства фінансів України від 18.03.2011 р. N 372)

12. Сільськогосподарська продукція при її первісному визнанні оцінюється за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу або за виробничою собівартістю (чи собівартістю за прямими витратами) відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати". Первісне визнання сільськогосподарської продукції відображається у тому звітному періоді, у якому вона відокремлена від біологічного активу.

Сільськогосподарську продукцію після її первісного визнання оцінюють та відображають відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 "Запаси".

(пункт 12 із змінами внесеними наказом  
 Міністерства фінансів України від 18.03.2011 р. N 372)

13. Визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції ґрунтується на цінах активного ринку.

За наявності кількох активних ринків біологічних активів і сільськогосподарської продукції їх оцінка ґрунтується на даних того ринку, на якому підприємство передбачає продавати біологічні активи та/або сільськогосподарську продукцію.

Оцінка сільськогосподарської продукції за договірними цінами допускається лише за обтяжливими контрактами.

14. За відсутності активного ринку визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції здійснюється за:

14.1. Останньою ринковою ціною операції з такими активами (за умови відсутності суттєвих негативних змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство).

14.2. Ринковими цінами на подібні активи, скоригованими з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня завершеності біологічних перетворень активу, для якого визначається справедлива вартість.

14.3. Додатковими показниками, які характеризують рівень цін на біологічні активи і сільськогосподарську продукцію.

15. У разі відсутності інформації про ринкові ціни на біологічні активи справедлива вартість визначається за теперішньою вартістю майбутніх чистих грошових надходжень від активу, обчисленою відповідно до пунктів 11 - 14 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів".

16. Якщо біологічні активи рослинного походження на активному ринку оцінюються з урахуванням вартості землі та капітальних витрат на її поліпшення, то оцінка таких біологічних активів здійснюється за вирахуванням справедливої вартості землі та капітальних витрат на її поліпшення.

**Доходи та витрати сільськогосподарської діяльності**

17. Витрати, пов'язані з біологічними перетвореннями біологічних активів, визнаються витратами основної діяльності. Облік витрат ведеться за окремими об'єктами обліку витрат (окремі види біологічних активів та/або їх група) відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати".

(абзаци другий - восьмий пункту 17 виключені згідно з  
 наказом Міністерства фінансів України від 18.03.2011 р. N 372)

18. Доходи (витрати) від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності протягом звітного (календарного) року, визначаються як різниця між вартістю біологічних активів і сільськогосподарської продукції, оцінених у порядку, передбаченому пунктами 9 і 12 Положення (стандарту) 30, та витратами, пов'язаними з біологічними перетвореннями. Зазначені доходи (витрати) включаються до складу інших операційних доходів (витрат).

19. Фінансовий результат від основної діяльності складається з:

19.1. Фінансового результату від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів.

19.2. Фінансового результату від реалізації запасів - сільськогосподарської продукції та біологічних активів, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу.

19.3. Фінансового результату від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю за вирахуванням витрат на місці продажу.

20. Доходи від реалізації запасів - сільськогосподарської продукції та біологічних активів, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу, визначаються відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 "Дохід". При цьому собівартість реалізованих біологічних активів і сільськогосподарської продукції дорівнює вартості, за якою вони відображаються в обліку на дату реалізації.

21. Збільшення (зменшення) на дату балансу балансової вартості біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу, відображається у складі інших операційних доходів (інших операційних витрат).

22. Сума дооцінки та уцінки на дату балансу балансової вартості довгострокових біологічних активів, які оцінюються відповідно до пункту 11 Положення (стандарту) 30, а також фінансовий результат від вибуття таких довгострокових біологічних активів визначається і відображається у порядку, установленому Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби".

23. Цільове фінансування, пов'язане із сільськогосподарською діяльністю, визнається доходом у порядку, установленому Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 "Дохід".

**Розкриття інформації про біологічні активи у примітках до фінансової звітності**

24. Вартість біологічних активів у балансі відображається окремими статтями.

25. У примітках до фінансової звітності біологічні активи наводяться за такими групами:

25.1. Довгострокові біологічні активи:

25.1.1. Робоча худоба.

25.1.2. Продуктивна худоба.

25.1.3. Багаторічні насадження.

25.1.4. Інші довгострокові біологічні активи.

25.2. Поточні біологічні активи:

25.2.1. Тварини на вирощуванні та відгодівлі.

25.2.2. Біологічні активи в стані біологічних перетворень (крім тварин на вирощуванні та відгодівлі).

25.2.3. Інші поточні біологічні активи.

26. У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про:

26.1. Вартість кожної групи біологічних активів на початок і кінець звітного року.

26.2. Обсяг виробництва сільськогосподарської продукції за звітний період у натуральних вимірниках та за вартістю, обчисленою при первісному визнанні.

(підпункт 26.2 із змінами, внесеними згідно з   
 наказом Міністерства фінансів України від 18.03.2011 р. N 372)

26.3. Методи та суттєві припущення, що застосовані при визначенні справедливої вартості кожної групи сільськогосподарської продукції та кожної групи біологічних активів.

26.4. Наявність та балансову вартість біологічних активів, право володіння якими обмежене, а також балансову вартість біологічних активів, переданих у заставу.

26.5. Суму укладених договорів на придбання у майбутньому біологічних активів.

27. Фінансовий результат за звітний рік від сільськогосподарської діяльності наводиться за такими показниками:

27.1. Дохід (витрати) від первісного визнання одержаної сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів за кожною групою біологічних активів.

27.2. Витрати, пов'язані з біологічними перетвореннями, за кожною групою біологічних активів.

27.3. Фінансовий результат (прибуток, збиток) від первісного визнання сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів.

27.4. Фінансовий результат (прибуток, збиток) від реалізації сільськогосподарської продукції та поточних біологічних активів.

27.5. Фінансовий результат (прибуток, збиток) від зміни справедливої вартості біологічних активів.

28. Інформація про зміни балансової вартості груп біологічних активів, що оцінювалися у звітному році за справедливою вартістю, наводиться за такими показниками:

28.1. Залишок біологічних активів на початок звітного року.

28.2. Дохід (витрати) від змін справедливої вартості (за вирахуванням попередньо оцінених витрат на місці продажу) за звітний рік.

28.3. Придбання біологічних активів за звітний рік.

28.4. Реалізація біологічних активів за звітний рік.

28.5. Інші зміни.

28.6. Залишок біологічних активів на кінець звітного року.

29. Про біологічні активи, оцінка яких на дату балансу здійснювалася згідно з пунктом 11 Положення (стандарту) 30, наводиться у розрізі груп біологічних активів така інформація:

29.1. Причини неможливості достовірно визначити справедливу вартість.

29.2. Метод нарахування амортизації.

29.3. Первісна вартість та сума зносу (разом з накопиченою сумою втрат від зменшення корисності) на початок і кінець звітного року.

29.4. Сума втрат від зменшення корисності за звітний рік.

29.5. Сума вигод від відновлення корисності за звітний рік.

29.6. Сума нарахованої за звітний рік амортизації.

29.7. Прибуток (збиток), визнаний при вибутті таких біологічних активів.

30. При застосуванні протягом звітного року справедливої вартості біологічних активів, які раніше оцінені згідно з пунктом 11 Положення (стандарту) 30, наводиться така інформація:

30.1. Склад біологічних активів.

30.2. Обґрунтування достовірності визначення справедливої вартості.

30.3. Вплив зміни оцінки на фінансові результати.

31. Інформація про цільове фінансування, пов'язане з сільськогосподарською діяльністю, наводиться за такими показниками:

31.1. Призначення та сума цільового фінансування, визнаного доходом у звітному році.

31.2. Невиконані умови одержання цільового фінансування, непередбачені події, що вплинули на зменшення суми цільового фінансування, та сума зменшення у зв'язку з цим цільового фінансування у звітному році.