

УДК 657.37

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ЗВІТУ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ ЗА Н(П)СБО 1

О. А. Боярова, кандидат економічних наук, доцент

Висвітлено проблемні моменти щодо практичного застосування Н(П)СБО 1 агропромисловими підприємствами України в частині формування показників Звіту про рух грошових коштів. Зокрема це стосується формування, подання та розкриття інформації про зміни грошових коштів за прямим та непрямым методами.

Грошові кошти, фінансова звітність, принципи, види діяльності.

Реформування та розвиток економіки України характеризується ускладненням фінансово-господарських зв'язків між суб'єктами підприємницької діяльності, активним запровадженням міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Усе це здійснюється, щоб пришвидшити процес інтеграції країни у світову спільноту. Грошові кошти є важливим елементом економічних відносин, тому сьогодні постає питання надання інформації користувачам для прийняття рішень повної та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів, що є саме метою Звіту про рух грошових коштів.

Формування Звіту про рух грошових коштів агропромисловими підприємствами регламентовано Н(П)СБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», із прийняттям якого втратили чинність П(С)БО 1–5, у тому числі й П(С)БО 4 «Звіт про рух грошових коштів».

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемні питання обліку грошових коштів та відображення їх у звітності досліджували як зарубіжні, так і вітчизняні вчені – К. Друрі, Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, С. Ф. Голов, В. М. Жук, Л. М. Кіндрацька, Г. Г. Кірейцев, Л. К. Сук, В. П. Пантелеєв, В. Пархоменко, В. О. Шевчук та інші. Зарубіжний досвід складання і використання Звіту про рух грошових коштів представляє значний інтерес у теоретичному й практичному плані, однак на сучасному етапі він недостатньо враховує особливості розвитку сільськогосподарських підприємств і становлення економіки України в цілому.

Мета дослідження – обґрунтувати методичні положення щодо формування та розкриття інформації у Звіті про рух грошових коштів, поліпшити методику формування показників щодо руху грошових коштів від основних видів діяльності за методами, передбаченими Н(П)СБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Виклад основного матеріалу. У сучасних економічних умовах грошові кошти відіграють важливу роль в існуванні підприємства. Вони, з одного боку, є невід’ємною складовою на всіх етапах господарської діяльності – від придбання виробничих запасів до розрахунків з покупцями, а з іншого – обумовлюють поточне та майбутнє фінансове положення підприємства. Грошові кошти є набагато більшим, ніж простий інструмент, що сприяє розвитку економіки, тому необхідно визначати стратегію і тактику управління їхнім формуванням і, як наслідок, використанням. Інформація про зміни у складі грошових коштів у розрізі операційної, фінансової та інвестиційної інформації представлена у Звіті про рух грошових коштів.

Агропромислові підприємства мають відображати своєчасну та достовірну інформацію про зміни у складі грошових коштів, адже за допомогою цієї інформації керівництво може контролювати поточну платоспроможність, приймати оперативні рішення щодо її стабілізації, оцінювати можливість здійснення додаткових інвестицій. Володіючи цією інформацією, можна оцінювати наскільки стабільним є фінансовий стан підприємства.

Із прийняттям Н(П)СБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (далі Н(П)СБО 1) зазнали змін усі форми фінансової звітності, у тому числі й Звіт про рух грошових коштів. Відповідно до Н(П)СБО 1 метою фінансової звітності є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Розглянемо відмінні риси у формуванні Звіту про рух грошових коштів за П(С)БО 4 «Звіт про рух грошових коштів» та Н(П)СБО 1 (табл.).

Формування Звіту про рух грошових коштів за П(С)БО 4 та Н(П)СБО 1

№ п/п	Показники для порівняння	П(С)БО 4 «Звіт про рух грошових коштів»	Н(П)СБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»
1.	Хто подає Звіт	Підприємства, організації та інші юридичні особи усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ)	Юридичні особи усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ). Суб’єкти малого підприємництва, які для складання фінансової звітності застосовують міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств
2.	Назва Звіту	Звіт про рух грошових коштів (форма № 3)	Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом) (форма № 3) Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом) (форма № 3-н)

3.	Методи формування Звіту	Прямий метод	Прямий і непрямий метод (на вибір підприємства)
4.	Структура звіту	Форма звіту затверджена й не передбачає корегування.	Підприємства можуть не наводити статті, за якими відсутня інформація до розкриття (крім випадків, якщо така інформація була в попередньому звітному періоді). Підприємства можуть додавати статті із збереженням їх назви й коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності

За даними таблиці чинний Звіт про рух грошових коштів подають юридичні особи усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ) [3, 4]. Суб'єкти малого підприємництва формують свою звітність відповідно до вимог П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва». Однак, відповідно до п. 1 розділу IV Н(П)СБО 1 суб'єкти малого підприємництва, які для складання фінансової звітності застосовують міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств, використовують форму Звіту про рух грошових коштів звітів, затверджену в додатку 1 до Н(П)СБО 1 [3].

Відповідно до додатку 1 до Н(П)СБО 1 Звіт про рух грошових коштів може бути складений за прямим чи непрямим методами: форма № 3 – за прямим методом або форма № 3-н – за непрямим методом. Підприємство може на власний розсуд обрати відповідний метод розрахунку, проте необхідно обов'язково внести зміни в наказ про облікову політику в частині фінансової звітності. У зв'язку із цим, підприємства вже за 1 квартал 2013 р. подавали фінансову звітність за новими вимогами, як наслідок, внесення змін до наказу про облікову політику має бути не пізніше 9 квітня (останній день подання звітності за 1 квартал).

Розглянемо більш детально, що дає користувачам власний вибір методу визначення чистого руху грошових коштів. За допомогою прямого методу розкриваються основні валові грошові надходження і витрати. Він потребує постійного накопичення даних про рух грошових коштів, узагальнення потрібних показників в аналітичному обліку. За допомогою непрямого методу чистий прибуток або збиток корегуються з урахуванням операцій негрошового характеру, відстрочення, нарахування минулих років, майбутніх надходжень чи платежів, статей доходів і витрат, пов'язаних з інвестиційною та фінансовою діяльністю. Він ґрунтується на максимальному використанні вже підготовлених показників фінансових звітів – балансу й звіту про фінансові результати – та мінімальному використанні даних первинних документів, облікових регістрів, аналітичних і синтетичних рахунків бухгалтерського обліку.

У звіті про рух грошових коштів (за обох методів) розгорнуто наводяться суми надходжень та видатків грошових коштів підприємства, що виникають у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності протягом звітного періоду [2]. Якщо рух грошових коштів у результаті однієї

операції включає суми, які належать до різних видів діяльності, то їх у звіті наводять окремо в складі статей щодо відповідних видів діяльності.

Використання різних форм і методів побудови звіту про рух грошових коштів дозволяє проводити аналіз їх обсягів і структури в декількох аспектах. У результаті користувач інформації отримує детальне уявлення про операційні, інвестиційні та фінансові операції підприємства за звітний період. Це, у свою чергу, дозволяє йому зробити висновок про сильні й слабкі сторони цього підприємства, його поточні й потенційні проблеми, недоліки в управлінні та господарській діяльності.

Ще однією новацією під час складання Звіту про рух грошових коштів відповідно до вимог Н(П)СБО 1 є те, що підприємства можуть визначати склад статей, за якими розкривається інформація. Це означає, що можуть не наводитися статті, які передбачені у формах фінансової звітності, затверджених Н(П)СБО 1, якщо у них немає інформації для розкриття (крім випадків, коли така інформація була в попередньому звітному періоді). Також підприємства мають право включати до фінансових звітів додаткові статті в порядку, визначеному Н(П)СБО 1, за умови що вони відповідають таким критеріям:

- інформація є істотною;
- оцінка статті може бути достовірно визначена.

Згідно з Н(П)СБО 1, суттєва інформація – інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності. Суттєвість інформації визначається відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності та керівництвом підприємства. Суттєвість залежить від величини суми статті або значущості помилки, допущеної за певних обставин у зв'язку з пропуском або неправильним відображенням. Відповідно до листа Міністерства фінансів України «Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності» від 29.07.2003 р. № 04230–04108 під час визначення суттєвості окремих статей за поріг суттєвості може прийматися частка відповідної статті в базовому показнику, за який рекомендується використовувати для статей звіту про рух грошових коштів чистий рух грошових коштів (надходження або видаток) відповідно від операційної, інвестиційної або фінансової діяльності за звітний період [1].

У наказах про облікову політику багатьох агропромислових підприємств поріг суттєвості не визначено. Окремі підприємства зазначають як поріг суттєвості вартісне обмеження у 500 або 1000 грн. На це теж необхідно звернути увагу керівництву та користувачам, адже суттєвість виступає і певним порогом або критерієм відсікання, і якісною характеристикою.

Висновки та перспективи подальших досліджень. На нашу думку, із запровадженням Н(С)БО 1 необхідно:

- внести зміни до наказу про облікову політику агропромислового підприємства щодо вибору методу визначення руху грошових коштів та застосування відповідної форми звіту;
- у зв'язку із застосуванням поняття «додаткові статті», які формуються за умови, що наведена інформація є суттєвою, акцентувати ува-

гу керівництва підприємств на визначенні порогу суттєвості та фіксації його в наказі про облікову політику.

З метою уникнення розбіжностей у вимогах та принципах формування фінансової звітності із прийняттям Н(П)СБО 1 необхідно внести відповідні зміни до розділу IV «Фінансова звітність» Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Список літератури

1. Лист Міністерства фінансів України «Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності» від 29.07.2003 р. № 04230-04108 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1023.61.0>.

2. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені наказом МФУ від 28.03.2013 № 433 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=373066&cat_id=293536.

3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73 // Бухгалтерія. – 2012. – №12. – С. 11–15.

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 4 «Звіт про рух грошових коштів» : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua>

Рассмотрены проблемные моменты практического применения Н(П)СБО 1 агропромышленными предприятиями Украины относительно формирования показателей Отчета о движении денежных средств. В частности это касается формирования, представления и раскрытия информации об изменениях денежных средств прямым и косвенным методами.

Денежные средства, финансовая отчетность, принципы, виды деятельности.

Deals with the problem points on the practical application of N(P)SA 1 by agricultural enterprises of Ukraine in the formation of indicators of the statement of cash flows. . It concerns, in particular, the formation, presentation and disclosure of cash changes by direct and indirect methods.

Cash, financial statements, principles, activities.