

**НАЦИОНАЛЬНЫЕ  
СТАНДАРТЫ  
БУХГАЛТЕРСКОГО  
УЧЕТА**



**Factor**  
PUBLISHING HOUSE

УДК 657.01  
ББК 65.052.21(4Укр)  
Н35

**Національні** стандарти бухгалтерського обліку/Уклад.  
Н35 А. Тузова, М. Михайлицька. — Х.: Фактор, 2014. — 432 с.  
ISBN 978-966-180-561-2.

У книзі представлено всі чинні національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку з останніми внесеними змінами. Також у виданні знайшли відображення Примітки до річної фінансової звітності та Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності.

Усі документи подано станом на 1 квітня 2014 року.

Для бухгалтерів, аудиторів, а також студентів, які вивчають бухгалтерський облік.

**УДК 657.01**  
**ББК 65.052.21(4Укр)**

ISBN 978-966-180-561-2

© ТОВ «Видавничий будинок «Фактор», 2014

# СОДЕРЖАНИЕ

НП(С)БУ 1 «ОБЩИЕ ТРЕБОВАНИЯ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ».....	6
НП(С)БУ 2 «КОНСОЛИДИРОВАННАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ».....	49
П(С)БУ 6 «ИСПРАВЛЕНИЕ ОШИБОК И ИЗМЕНЕНИЯ В ФИНАНСОВЫХ ОТЧЕТАХ».....	58
П(С)БУ 7 «ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА».....	64
П(С)БУ 8 «НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ».....	81
П(С)БУ 9 «ЗАПАСЫ».....	94
П(С)БУ 10 «ДЕБИТОРСКАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ».....	105
П(С)БУ 11 «ОБЯЗАТЕЛЬСТВА».....	114
П(С)БУ 12 «ФИНАНСОВЫЕ ИНВЕСТИЦИИ».....	120
П(С)БУ 13 «ФИНАНСОВЫЕ ИНСТРУМЕНТЫ».....	135
П(С)БУ 14 «АРЕНДА».....	151
П(С)БУ 15 «ДОХОД».....	168

П(С)БУ 16 «РАСХОДЫ».....	176
П(С)БУ 17 «НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ».....	189
П(С)БУ 18 «СТРОИТЕЛЬНЫЕ КОНТРАКТЫ» .....	196
П(С)БУ 19 «ОБЪЕДИНЕНИЕ ПРЕДПРИЯТИЙ» .....	206
П(С)БУ 21 «ВЛИЯНИЕ ИЗМЕНЕНИЙ ВАЛЮТНЫХ КУРСОВ» .....	215
П(С)БУ 22 «ВЛИЯНИЕ ИНФЛЯЦИИ» .....	222
П(С)БУ 23 «РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О СВЯЗАННЫХ СТОРОНАХ».....	235
П(С)БУ 24 «ПРИБЫЛЬ НА АКЦИЮ».....	240
П(С)БУ 25 «ФИНАНСОВЫЙ ОТЧЕТ СУБЪЕКТА МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА» .....	252
П(С)БУ 26 «ВЫПЛАТЫ РАБОТНИКАМ» .....	276
П(С)БУ 27 «НЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ, УДЕРЖИВАЕМЫЕ ДЛЯ ПРОДАЖИ, И ПРЕКРАЩЕННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ» .....	289
П(С)БУ 28 «УМЕНЬШЕНИЕ ПОЛЕЗНОСТИ АКТИВОВ» .....	297
П(С)БУ 29 «ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ПО СЕГМЕНТАМ».....	313
П(С)БУ 30 «БИОЛОГИЧЕСКИЕ АКТИВЫ» .....	338
П(С)БУ 31 «ФИНАНСОВЫЕ РАСХОДЫ» .....	349
П(С)БУ 32 «ИНВЕСТИЦИОННАЯ НЕДВИЖИМОСТЬ».....	360
П(С)БУ 33 «РАСХОДЫ НА РАЗВЕДКУ ЗАПАСОВ ПОЛЕЗНЫХ ИСКОПАЕМЫХ».....	371

П(С)БУ 34 «ПЛАТЕЖ НА ОСНОВЕ АКЦИЙ» .....	376
ПРИКАЗ МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ УКРАИНЫ «О ПРИМЕЧАНИЯХ К ГОДОВОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ» ОТ 29.11.2000 Г. № 302 .....	385
МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ПРОВЕРКЕ СОПОСТАВИМОСТИ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ, УТВЕРЖДЕННЫЕ ПРИКАЗОМ МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ УКРАИНЫ ОТ 11.04.2013 Г. № 476 .....	405
ПОЛОЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА «НАЛОГОВЫЕ РАЗНИЦЫ», УТВЕРЖДЕННОЕ ПРИКАЗОМ МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ УКРАИНЫ ОТ 25.01.2011 Г. № 27 .....	423

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 7 февраля 2013 года № 73

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
28 февраля 2013 года под № 336/22868

## НАЦИОНАЛЬНОЕ ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 1

# «ОБЩИЕ ТРЕБОВАНИЯ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 08 февраля 2014 года № 48)*

### I. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящим Национальным положением (стандартом) определяются цель, состав и принципы подготовки финансовой отчетности и требования к признанию и раскрытию ее элементов.

2. Нормы настоящего Национального положения (стандарта) применяются к финансовой отчетности и консолидированной

финансовой отчетности юридических лиц (далее — предприятия) всех форм собственности (кроме банков и бюджетных учреждений), которые обязаны подавать финансовую отчетность согласно законодательству.

3. Термины, используемые в национальных положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующие значения:

**активы** — ресурсы, контролируемые предприятием в результате прошлых событий, использование которых, как ожидается, приведет к получению экономических выгод в будущем;

**баланс (отчет о финансовом состоянии)** — отчет о финансовом состоянии предприятия, отражающий на определенную дату его активы, обязательства и собственный капитал;

**бухгалтерская отчетность** — отчетность, составляемая на основании данных бухгалтерского учета для удовлетворения нужд определенных пользователей;

**расходы** — уменьшение экономических выгод в виде выбытия активов или увеличения обязательств, которые приводят к уменьшению собственного капитала (за исключением уменьшения капитала за счет его исключения или распределения собственниками);

**собственный капитал** — часть в активах предприятия, остающаяся после вычета его обязательств;

**денежные средства (деньги)** — наличность, средства на счетах в банках и депозиты до востребования;

**доходы** — увеличение экономических выгод в виде поступления активов или уменьшения обязательств, приводящих к росту собственного капитала (за исключением роста капитала за счет взносов собственников);

**эквиваленты денежных средств (денег)** — краткосрочные высоколиквидные финансовые инвестиции, свободно конвертируемые в определенные суммы денег и характеризующиеся незначительным риском изменения стоимости;

**убыток** — превышение суммы расходов над суммой дохода, для получения которого были осуществлены эти расходы;

**обычная деятельность** — любая основная деятельность предприятия, а также операции, которые ее обеспечивают или возникают в результате ее проведения;

**отчет о собственном капитале** — отчет, отражающий изменения в составе собственного капитала предприятия в течение отчетного периода;

**отчет о движении денежных средств** — отчет, отражающий поступление и выбытие денежных средств в течение отчетного периода в результате операционной, инвестиционной и финансовой деятельности;

**отчет о финансовых результатах (отчет о совокупном доходе)** — отчет о доходах, расходах, финансовых результатах и совокупном доходе;

**обязательство** — задолженность предприятия, возникшая в результате прошлых событий и погашение которой в будущем, как ожидается, приведет к уменьшению ресурсов предприятия, воплощающих в себе экономические выгоды;

**инвестиционная деятельность** — приобретение и реализация тех необоротных активов, а также тех финансовых инвестиций, которые не являются составной частью эквивалентов денежных средств;

**прочий совокупный доход** — доходы и расходы, не включенные в финансовые результаты предприятия;

**консолидированная финансовая отчетность** — отчетность, отражающая финансовое состояние, результаты деятельности и движение денежных средств предприятия и его дочерних предприятий как единой экономической единицы;

**пользователи отчетности** — физические и юридические лица, нуждающиеся в информации о деятельности предприятия для принятия решений;

**международные стандарты финансовой отчетности** — принятые Советом по международным стандартам бухгалтерского учета документы, которыми определен порядок составления финансовой отчетности;

**национальное положение (стандарт) бухгалтерского учета** — нормативно-правовой акт, утвержденный центральным органом исполнительной власти, обеспечивающим формирование государственной финансовой политики, которая определяет принципы и методы ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности, не противоречащие международным стандартам финансовой отчетности;

**неденежные операции** — операции, не требующие использования денег и их эквивалентов;

**необоротные активы** — все активы, не являющиеся оборотными;

**учетная политика** — совокупность принципов, методов и про-



цедур, используемых предприятием для составления и подачи финансовой отчетности;

**оборотные активы** — деньги и их эквиваленты, не ограниченные в использовании, а также другие активы, предназначенные для реализации либо потребления в течение операционного цикла или в течение двенадцати месяцев с даты баланса;

**операционная деятельность** — основная деятельность предприятия, а также другие виды деятельности, не являющиеся инвестиционной или финансовой деятельностью;

**операционный цикл** — промежуток времени между приобретением запасов для осуществления деятельности и получением денег и их эквивалентов от реализации произведенной из них продукции или товаров и услуг;

**основная деятельность** — операции, связанные с производством или реализацией продукции (товаров, работ, услуг), которые являются главной целью создания предприятия и обеспечивают основную часть его дохода;

**прибыль** — сумма, на которую доходы превышают связанные с ними расходы;

**примечания к финансовой отчетности** — совокупность показателей и объяснений, обеспечивающих детализацию и обоснованность статей финансовой отчетности, а также другая информация, раскрытие которой предусмотрено соответствующими национальными положениями (стандартами) бухгалтерского учета или международными стандартами финансовой отчетности;

**принцип бухгалтерского учета** — правило, которым следует руководствоваться при измерении, оценке и регистрации хозяйственных операций и при отображении их результатов в финансовой отчетности;

**раскрытие** — предоставление информации, являющейся существенной для пользователей финансовой отчетности;

**движение денежных средств** — поступление и выбытие денег и их эквивалентов;

**статья** — элемент финансового отчета, соответствующий критериям, установленным настоящим Национальным положением (стандартом);

**совокупный доход** — изменения в собственном капитале в течение отчетного периода в результате хозяйственных операций и других событий (за исключением изменений капитала за счет операций с собственниками);

**существенная информация** — информация, отсутствие которой может повлиять на решение пользователей финансовой отчетности. Существенность информации определяется соответствующими национальными положениями (стандартами) бухгалтерского учета или международными стандартами финансовой отчетности и руководством предприятия;

**финансовая деятельность** — деятельность, которая приводит к изменениям размера и состава собственного и заемного капиталов предприятия;

**финансовая отчетность** — бухгалтерская отчетность, содержащая информацию о финансовом состоянии, результатах деятельности и движении денежных средств предприятия за отчетный период.

4. Целью составления финансовой отчетности является предоставление пользователям для принятия решений полной, правдивой и непредвзятой информации о финансовом состоянии, результатах деятельности и движении денежных средств предприятия.

5. Порядок подачи финансовой отчетности пользователям определяется действующим законодательством.

## II. СОСТАВ И ЭЛЕМЕНТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

1. Финансовая отчетность состоит из: баланса (отчета о финансовом состоянии) (далее — баланс), отчета о финансовых результатах (отчета о совокупном доходе) (далее — отчет о финансовых результатах), отчета о движении денежных средств, отчета о собственном капитале и примечаний к финансовой отчетности.

Баланс предприятия составляется на конец последнего дня отчетного периода.

Промежуточная (месячная, квартальная) отчетность, охватывающая определенный период, составляется нарастающим итогом с начала отчетного года.

2. Для субъектов малого предпринимательства и представительств иностранных субъектов хозяйственной деятельности национальными положениями (стандартами) устанавливается сокращенная по показателям финансовая отчетность в составе баланса

и отчета о финансовых результатах, форма и порядок составления которых определяются Положением (стандартом) бухгалтерского учета 25 «Финансовый отчет субъекта малого предпринимательства», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 25 февраля 2000 года № 39, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 15 марта 2000 года под № 161/4382 (в редакции приказа Министерства финансов Украины от 24 января 2011 года № 25) (с изменениями).

3. Форма и состав статей финансовой отчетности определяются настоящим Национальным положением (стандартом) и приводятся в приложениях 1 и 2 к настоящему Национальному положению (стандарту).

4. Предприятия могут не приводить статьи, по которым отсутствует информация к раскрытию (кроме случаев, если такая информация была в предыдущем отчетном периоде), а также добавлять статьи с сохранением их названия и кода строки из перечня дополнительных статей финансовой отчетности, приведенных в приложении 3 к настоящему Национальному положению (стандарту), в случае, если статья соответствует следующим критериям:

информация является существенной;

оценка статьи может быть достоверно определена.

5. Показатели о налоге на прибыль, расходах и убытках, вычетах из дохода, выбытии средств, уменьшении составляющих собственного капитала указываются в скобках.

6. В финансовую отчетность включаются показатели деятельности филиалов, представительств, отделений и других обособленных подразделений предприятия.

7. В балансе отражаются активы, обязательства и собственный капитал предприятия. В случаях, предусмотренных нормативно-правовыми актами, составляется отдельный баланс. Для составления отдельного баланса данные первичных документов о хозяйственных операциях филиалов, представительств, отделений и других обособленных подразделений, выделенных предприятием на отдельный баланс, а также о хозяйственных операциях, которые в соответствии с законодательством подлежат отражению в отдельном балансе, заносятся в отдельные (открытые для этого обособленного подразделения или для отражения хозяйственных операций по определенной деятельности предприятия) регистры бухгалтерского учета. По данным отдельных регистров бухгалтер-

ского учета составляется отдельный баланс и соответствующие формы финансовой отчетности по указанным хозяйственным операциям. Показатели отдельного баланса и соответствующих форм финансовой отчетности включаются в баланс и соответствующие формы финансовой отчетности предприятия. Особенности составления отдельного баланса совместной деятельности определяются национальными положениями (стандартами) бухгалтерского учета или международными стандартами финансовой отчетности. При составлении баланса и соответствующих форм финансовой отчетности предприятий с учетом показателей отдельного баланса и соответствующих форм отдельной финансовой отчетности информация о внутрихозяйственных расчетах (взаимных обязательствах в равной сумме) не приводится.

8. В отчете о финансовых результатах раскрывается информация о доходах, расходах, прибылях и убытках, другом совокупном доходе и совокупном доходе предприятия за отчетный период.

9. В отчете о движении денежных средств приводятся данные о движении денежных средств в течение отчетного периода в результате операционной, инвестиционной и финансовой деятельности. При составлении финансовой отчетности и консолидированной финансовой отчетности предприятия могут избрать способ составления отчета о движении денежных средств по прямому или косвенному методу с применением соответствующей формы отчета.

Предприятие развернуто приводит суммы поступлений и расходов, возникающих в результате операционной, инвестиционной и финансовой деятельности. Если движение денежных средств в результате одной операции включает суммы, относящиеся к разным видам деятельности, то эти суммы приводятся отдельно в составе соответствующих видов деятельности. Внутренние изменения в составе денежных средств в отчет о движении денежных средств не включаются. Неденежные операции (получение активов путем финансовой аренды; бартерные операции; приобретение активов путем эмиссии акций и т. п.) не включаются в отчет о движении денежных средств.

10. В отчете о собственном капитале раскрывается информация об изменениях в составе собственного капитала предприятия в течение отчетного периода. В графах отчета о собственном капитале, предназначенных для указания составляющих собственного капитала, отмечаются показатели, приведенные в разделе I «Собственный капитал» баланса. Для обеспечения сравнительного

анализа информации отчета о собственном капитале предприятия должны прилагать к годовому отчету отчет о собственном капитале за предыдущий год.

11. Предприятия, которые в соответствии с законодательством применяют международные стандарты финансовой отчетности и в соответствии с международным стандартом финансовой отчетности 1 «Первое применение Международных стандартов финансовой отчетности» подают первую годовую финансовую отчетность по международным стандартам, в балансе приводят информацию на начало и конец отчетного периода, а также на дату перехода на международные стандарты финансовой отчетности.

### III. КАЧЕСТВЕННЫЕ ХАРАКТЕРИСТИКИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ И ПРИНЦИПЫ ЕЕ ПОДГОТОВКИ

1. Информация, предоставляемая в финансовой отчетности, должна быть доходчивой и понятной ее пользователям при условии, что они имеют достаточные знания и заинтересованы в восприятии этой информации.

2. Финансовая отчетность должна содержать только уместную информацию, которая влияет на принятие решений пользователями, дает возможность вовремя оценить прошлые, нынешние и будущие события, подтвердить и откорректировать их оценки, сделанные в прошлом.

3. Финансовая отчетность должна быть достоверной. Информация, приведенная в финансовой отчетности, является достоверной, если она не содержит ошибки и искажения, способные повлиять на решение пользователей отчетности.

4. Финансовая отчетность должна давать возможность пользователям сравнивать:

- финансовые отчеты предприятия за разные периоды;
- финансовые отчеты разных предприятий.

5. Предпосылкой сопоставимости является приведение соответствующей информации предыдущего периода и раскрытие

информации об учетной политике и ее изменениях. Установление и изменения учетной политики предприятия осуществляются предприятием, определяющим ее по согласованию с собственником (собственниками) или уполномоченным органом (должностным лицом) в соответствии с учредительными документами.

6. Финансовая отчетность предприятия формируется с соблюдением следующих принципов:

автономности предприятия, по которому каждое предприятие рассматривается как юридическое лицо, обособленное от собственников; поэтому личное имущество и обязательства собственников не должны отражаться в финансовой отчетности предприятия;

непрерывности деятельности, предусматривающей оценку активов и обязательств предприятия, исходя из предположения, что его деятельность будет продолжаться дальше;

периодичности, который допускает распределение деятельности предприятия на определенные периоды с целью составления финансовой отчетности;

исторической (фактической) себестоимости, который определяет приоритет оценки активов, исходя из расходов на их производство и приобретение;

начисления и соответствия доходов и расходов, по которому для определения финансового результата отчетного периода следует сравнить доходы отчетного периода с расходами, которые были осуществлены для получения этих доходов. При этом доходы и расходы отражаются в учете и отчетности в момент их возникновения, независимо от времени поступления и уплаты денег;

полного освещения, согласно которому финансовая отчетность должна содержать всю информацию о фактических и потенциальных последствиях операций и событий, которая может повлиять на решения, принимаемые на ее основании;

последовательности, который предусматривает постоянное (из года в год) применение предприятием избранной учетной политики. Изменение учетной политики должно быть обосновано и раскрыто в финансовой отчетности;

осмотрительности, согласно которому методы оценки, применяемые в бухгалтерском учете, должны предотвращать занижение оценки обязательств и расходов и завышение оценки активов и доходов предприятия;

превалирования сущности над формой, по которому операции должны учитываться в соответствии с их сущностью, а не только исходя из юридической формы;

единого денежного измерителя, который предусматривает измерение и обобщение всех операций предприятия в его финансовой отчетности в единой денежной единице.

## IV. РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

1. Финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности составляют предприятия, которые в соответствии с законодательством обязаны их применять, а также те, которые приняли такое решение (закрепленное в учетной политике) самостоятельно.

Международный стандарт финансовой отчетности для малых и средних предприятий могут применять предприятия, которые обязаны применять международные стандарты финансовой отчетности в соответствии с законодательством, а также предприятия, принявшие такое решение самостоятельно. Применение международного стандарта финансовой отчетности для малых и средних предприятий не допускается предприятиями, на которые не распространяется сфера его применения. Предприятия, применяющие для составления финансовой отчетности международный стандарт финансовой отчетности для малых и средних предприятий, используют формы отчетов, утвержденные настоящим Национальным положением [стандартом].

2. В финансовой отчетности обязательно приводится информация, раскрытия которой требуют национальные положения (стандарты) бухгалтерского учета или международные стандарты финансовой отчетности и/или другие нормативно-правовые акты Министерства финансов Украины по вопросам бухгалтерского учета.

3. Информация, подлежащая раскрытию, приводится непосредственно в финансовых отчетах или в примечаниях к финансовой отчетности.

Сворачивание статей активов и обязательств, доходов и расходов является недопустимым, кроме случаев, предусмотренных

соответствующими национальными положениями (стандартами) бухгалтерского учета или международными стандартами финансовой отчетности.

4. Информация о предприятии, подлежащая раскрытию в финансовой отчетности, включает:

4.1. Название, организационно-правовую форму и местонахождение предприятия (страну, где зарегистрировано предприятие, адрес его офиса).

4.2. Краткое описание основной деятельности предприятия.

4.3. Название материнской (холдинговой) компании предприятия.

4.4. Среднее количество работников предприятия в течение отчетного периода.

4.5. Дату утверждения финансовой отчетности.

4.6. Уведомление о составлении финансовой отчетности по международным стандартам финансовой отчетности.

5. Каждый финансовый отчет должен содержать дату, по состоянию на которую приведены его показатели, или охватываемый им период. Если период, за который составлен финансовый отчет, отличается от отчетного периода, то причины и следствия этого должны быть раскрыты в примечаниях к финансовой отчетности.

6. Предприятие должно освещать избранную учетную политику путем описания:

6.1. Принципов оценки статей отчетности.

6.2. Методов учета по отдельным статьям отчетности.

7. В примечаниях к финансовой отчетности приводится информация о назначении и условиях использования каждого элемента собственного капитала (кроме зарегистрированного капитала).

8. Акционерные общества приводят в примечаниях к финансовой отчетности информацию об:

8.1. Общей сумме активов, полученных в ходе подписки на акции, в следующем разрезе:

8.1.1. Сумма денег, внесенных в качестве платы за акции, с указанием количества акций.

8.1.2. Стоимостная оценка имущества, внесенного в качестве платы за акции, с указанием количества акций.

8.1.3. Общая сумма иностранной валюты, внесенной в качестве платы за акции, с указанием количества акций и курса, по которому валюта зачислена в учете.



8.2. Акциях в составе уставного капитала по отдельным типам и категориям:

8.2.1. Количестве выпущенных акций с указанием неоплаченной части уставного капитала.

8.2.2. Номинальной стоимости акции.

8.2.3. Изменениях в течение отчетного периода в количестве акций, находящихся в обращении.

8.2.4. Правах, привилегиях и ограничениях, связанных с акциями, в том числе ограничениях по распределению дивидендов и возврату капитала.

8.2.5. Акции, принадлежащих самому обществу, его дочерним и ассоциируемым предприятиям.

8.2.6. Перечне учредителей и количестве акций, которыми они владеют.

8.2.7. Количестве акций, находящихся в собственности членов исполнительного органа, и перечне лиц, доли которых в уставном капитале превышают 5 %.

8.2.8. Акции, зарезервированных для выпуска согласно опционам и другим контрактам, с указанием их сроков и сумм.

8.3. Накопленной сумме дивидендов, не оплаченных по привилегированным акциям.

8.4. Сумме, включенной (или не включенной) в состав обязательств, когда дивиденды были предусмотрены, но формально не утверждены.

9. Все остальные предприятия приводят в примечаниях к финансовой отчетности информацию о:

9.1. Распределении долей зарегистрированного капитала между собственниками.

9.2. Правах, привилегиях или ограничениях в отношении этих долей.

9.3. Изменениях в составе долей собственников в зарегистрированном капитале.

10. В примечаниях к финансовой отчетности указывается (раскрывается) информация о:

10.1. Составе денежных средств.

10.2. Составе статей отчета о движении денежных средств «Прочие поступления», «Прочие платежи» и других статей, объединяющих несколько видов денежных потоков.

10.3. Наличии значительных сумм денег, которые имеются

в наличии у предприятия и недоступны для использования группой, к которой относится предприятие.

11. В случае приобретения или продажи дочерних предприятий и других хозяйственных единиц в течение отчетного периода приводится (раскрывается) информация об:

11.1. Общей их стоимости приобретения или продажи.

11.2. Части их общей стоимости, которая, соответственно, была уплачена или получена деньгами.

11.3. Сумме денег в составе их активов, которые были приобретены или проданы.

11.4. Сумме активов (кроме денег) и обязательств приобретенного или проданного дочернего предприятия и других хозяйственных единиц в разрезе отдельных статей.

Додаток 1  
до Національного положення (стандарту)  
бухгалтерського обліку 1  
«Загальні вимоги до фінансової звітності»

		КОДИ	
Дата (рік, місяць, число)			01
Підприємство _____	за ЄДРПОУ		
Територія _____	за КОАТУУ		
Організаційно-правова форма господарювання _____	за КОПФГ		
Вид економічної діяльності _____	за КВЕД		
Середня кількість працівників <sup>1</sup> _____			
Адреса, телефон _____			
Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма № 2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)			
Складено (зробити позначку «√» у відповідній клітинці):			
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку			
за міжнародними стандартами фінансової звітності			

<sup>1</sup> Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

# БАЛАНС (ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВИЙ СТАН) НА \_\_\_\_\_ 20\_\_ Р.

Форма № 1

Код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001		
накопичена амортизація	1002		
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010		
первісна вартість	1011		
знос	1012		
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>		
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125		
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130		
з бюджетом	1135		

ПІСЬМУ 1 «ОБЩИЕ ТРЕБОВАНИЯ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ»

1	2	3	4
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165		
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>		
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>		

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		
Неоплачений капітал	1425	( )	( )
Вилучений капітал	1430	( )	( )
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>		
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>		

1	2	3	4
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>	1600		
Короткострокові кредити банків			
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620		
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>		
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>		

Керівник  
Головний бухгалтер

Підприємство \_\_\_\_\_ за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_  
 (найменування)

Дата (рік, місяць, число)

КОДИ		
		01

## ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД) ЗА \_\_\_\_\_ 20\_\_ Р.

Форма № 2

Код за ДКУД

1801003

### I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(        )	(        )
<b>Валовий:</b> прибуток	2090		
збиток	2095	(        )	(        )
Інші операційні доходи	2120		
Адміністративні витрати	2130	(        )	(        )
Витрати на збут	2150	(        )	(        )
Інші операційні витрати	2180	(        )	(        )
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b> прибуток	2190		
збиток	2195	(        )	(        )
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240		
Фінансові витрати	2250	(        )	(        )

1	2	3	4
Втрати від участі в капіталі	2255	( )	( )
Інші витрати	2270	( )	( )
<b>Фінансовий результат до оподаткування:</b> прибуток	2290		
збиток	2295	( )	( )
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
<b>Чистий фінансовий результат:</b> прибуток	2350		
збиток	2355	( )	( )

## II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
<b>Інший сукупний дохід до оподаткування</b>	<b>2450</b>		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
<b>Інший сукупний дохід після оподаткування</b>	<b>2460</b>		

<b>Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)</b>	<b>2465</b>		
--	-------------	--	--

### III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500		
Витрати на оплату праці	2505		
Відрахування на соціальні заходи	2510		
Амортизація	2515		
Інші операційні витрати	2520		
<b>Разом</b>	<b>2550</b>		

### IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник  
Головний бухгалтер



Підприємство \_\_\_\_\_ за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_  
 (найменування)

Дата (рік, місяць, число)

КОДИ		

## ЗВІТ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ (ЗА ПРЯМИМ МЕТОДОМ) ЗА 20\_\_ Р.

Форма № 3

Код за ДКУД 1801004

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
<b>I. Рух коштів у результаті операційної діяльності</b>			
Надходження від: Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3000		
Повернення податків і зборів	3005		
у тому числі податку на додану вартість	3006		
Цільового фінансування	3010		
Інші надходження	3095		
Витрачання на оплату: Товарів (робіт, послуг)	3100	(            )	(            )
Праці	3105	(            )	(            )
Відрахувань на соціальні заходи	3110	(            )	(            )
Зобов'язань з податків і зборів	3115	(            )	(            )
Інші витрачання	3190	(            )	(            )
<b>Чистий рух коштів від операційної діяльності</b>	<b>3195</b>		
<b>II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності</b>			
Надходження від реалізації: фінансових інвестицій	3200		

НПІСРБУ 1 «ОБЩИЕ ТРЕБОВАНИЯ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ»

1	2	3	4
необоротних активів	3205		
Надходження від отриманих: відсотків	3215		
дивідендів	3220		
Надходження від деривативів	3225		
Інші надходження	3250		
Витрачання на придбання: фінансових інвестицій	3255	( )	( )
необоротних активів	3260	( )	( )
Виплати за деривативами	3270	( )	( )
Інші платежі	3290	( )	( )
<b>Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності</b>	<b>3295</b>		
<b>III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності</b>			
Надходження від: Власного капіталу	3300		
Отримання позик	3305		
Інші надходження	3340		
Витрачання на: Викуп власних акцій	3345	( )	( )
Погашення позик	3350		
Сплату дивідендів	3355	( )	( )
Інші платежі	3390	( )	( )
<b>Чистий рух коштів від фінансової діяльності</b>	<b>3395</b>		
<b>Чистий рух грошових коштів за звітний період</b>	<b>3400</b>		
Залишок коштів на початок року	3405		
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410		
Залишок коштів на кінець року	3415		

Керівник  
Головний бухгалтер

Підприємство \_\_\_\_\_ за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_  
 (найменування)

Дата (рік, місяць, число)

КОДИ		

## ЗВІТ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ (ЗА НЕПРЯМИМ МЕТОДОМ) ЗА 20\_\_ Р.

Форма № 3-н

Код за ДКУД

1801006

Стаття	Код рядка	За звітний період		За аналогічний період попереднього року	
		надходження	видаток	надходження	видаток
1	2	3	4	5	6
<b>I. Рух коштів у результаті операційної діяльності</b>					
Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	3500				
Коригування на: амортизацію необоротних активів	3505		X		X
збільшення (зменшення) забезпечень	3510				
збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць	3515				
збиток (прибуток) від неопераційної діяльності та інших негрошових операцій	3520				
Зменшення (збільшення) оборотних активів	3550				
Збільшення (зменшення) поточних зобов'язань	3560				
Грошові кошти від операційної діяльності	3570				
Сплачений податок на прибуток	3580	X		X	
<b>Чистий рух коштів від операційної діяльності</b>	<b>3195</b>				

НПІСБУ 1 «ОБЩИЕ ТРЕБОВАНИЯ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ»

1	2	3	4	5	6
<b>II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності</b>					
Надходження від реалізації: фінансових інвестицій	3200		X		X
необоротних активів	3205		X		X
Надходження від отриманих: відсотків	3215		X		X
дивідендів	3220		X		X
Надходження від деривативів	3225		X		X
Інші надходження	3250		X		X
Витрачання на придбання: фінансових інвестицій	3255	X		X	
необоротних активів	3260	X		X	
Виплати за деривативами	3270	X		X	
Інші платежі	3290	X		X	
<b>Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності</b>	<b>3295</b>				
<b>III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності</b>					
Надходження від: Власного капіталу	3300		X		X
Отримання позик	3305		X		X
Інші надходження	3340		X		X
Витрачання на: Викуп власних акцій	3345	X		X	
Погашення позик	3350	X		X	
Сплату дивідендів	3355	X		X	
Інші платежі	3390	X		X	
<b>Чистий рух коштів від фінансової діяльності</b>	<b>3395</b>				
<b>Чистий рух грошових коштів за звітний період</b>	<b>3400</b>				
Залишок коштів на початок року	3405		X		X
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410				
Залишок коштів на кінець року	3415				

Керівник  
Головний бухгалтер

Підприємство \_\_\_\_\_ за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_  
 (найменування)

Дата (рік, місяць, число)

КОДИ	
	01

## ЗВІТ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ЗА \_\_\_\_\_ 20\_\_ Р.

Форма № 4

Код за ДКУД

1801005

Стаття	Код рядка	Зареєстрований пайовий капітал	Капітал у дооцінках	Додатковий капітал	Резервний капітал	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Неоплачений капітал	Вилучений капітал	Всього
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<b>Залишок на початок року</b>	<b>4000</b>								
<b>Коригування:</b> Зміна облікової політики	4005								
Виправлення помилок	4010								
Інші зміни	4090								
<b>Скоригований залишок на початок року</b>	<b>4095</b>								
<b>Чистий прибуток (збиток) за звітний період</b>	<b>4100</b>								
<b>Інший сукупний дохід за звітний період</b>	<b>4110</b>								

НПІСБРУ 1 «ОБЩЦЕ ТРЕБОВАНИЯ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ»

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<b>Розподіл прибутку:</b> Виплати власникам (дивіденди)	4200								
Спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу	4205								
Відрахування до резервного капіталу	4210								
<b>Внески учасників:</b> Внески до капіталу	4240								
Погашення заборгованості з капіталу	4245								
<b>Вилучення капіталу:</b> Викуп акцій (часток)	4260								
Перепродаж викуплених акцій (часток)	4265								
Анулювання викуплених акцій (часток)	4270								
Вилучення частки в капіталі	4275								
Інші зміни в капіталі	4290								
<b>Разом змін у капіталі</b>	<b>4295</b>								
<b>Залишок на кінець року</b>	<b>4300</b>								

Керівник  
Головний бухгалтер

Додаток 2  
до Національного положення (стандарту)  
бухгалтерського обліку 1  
«Загальні вимоги до фінансової звітності»

НПІСББУ 1 «ОБЩИЕ ТРЕБОВАНИЯ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ»

		КОДИ	
	Дата (рік, місяць, число)		01
Підприємство _____	за ЄДРПОУ		
Територія _____	за КОАТУУ		
Організаційно-правова форма господарювання _____	за КОПФГ		
Вид економічної діяльності _____	за КВЕД		
Середня кількість працівників <sup>1</sup> _____			
Адреса, телефон _____			
Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Консолідованого звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма № 2-к), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)			
Складено (зробити позначку «√» у відповідній клітинці):			
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку			
за міжнародними стандартами фінансової звітності			

## КОНСОЛІДОВАНИЙ БАЛАНС (ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВИЙ СТАН)

НА \_\_\_\_\_ 20\_\_ Р.

Форма № 1-к      Код за ДКУД 1801007

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>	1000		
Нематеріальні активи			
первісна вартість	1001		
накопичена амортизація	1002		

<sup>1</sup> Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

1	2	3	4
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010		
первісна вартість	1011		
знос	1012		
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Гудвіл при консолідації	1055		
Інші необоротні активи	1090		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>		
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125		
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130		
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165		
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>		
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>		



Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		
Неоплачений капітал	1425	( )	( )
Вилучений капітал	1430	( )	( )
Неконтрольована частка	1490		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>		
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>		
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620		
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		

1	2	3	4
Інші поточні зобов'язання	1690		
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>		
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>		

Керівник  
Головний бухгалтер

Підприємство \_\_\_\_\_ за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

Дата (рік, місяць, число) \_\_\_\_\_

КОДИ \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ 01

(найменування)

## КОНСОЛІДОВАНИЙ ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ (ЗВІТ ПРО СУКУПНИЙ ДОХІД) ЗА \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Форма № 2-к      Код за ДКУД 1801008

### I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(        )	(        )
<b>Валовий:</b> прибуток	2090		
збиток	2095	(        )	(        )
Інші операційні доходи	2120		

1	2	3	4
Адміністративні витрати	2130	( )	( )
Витрати на збут	2150	( )	( )
Інші операційні витрати	2180	( )	( )
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток</b>	2190		
збиток	2195	( )	( )
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240		
Фінансові витрати	2250	( )	( )
Втрати від участі в капіталі	2255	( )	( )
Інші витрати	2270	( )	( )
<b>Фінансовий результат до оподаткування: прибуток</b>	2290		
збиток	2295	( )	( )
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	( )	( )
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
<b>Чистий фінансовий результат: прибуток</b>	2350		
збиток	2355	( )	( )

## II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		

1	2	3	4
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
<b>Інший сукупний дохід до оподаткування</b>	<b>2450</b>		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
<b>Інший сукупний дохід після оподаткування</b>	<b>2460</b>		
<b>Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)</b>	<b>2465</b>		
<b>Чистий прибуток (збиток), що належить:</b>	2470		
власникам материнської компанії			
неконтрольованій частці	2475		
<b>Сукупний дохід, що належить:</b>	2480		
власникам материнської компанії			
неконтрольованій частці	2485		

### III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500		
Витрати на оплату праці	2505		
Відрахування на соціальні заходи	2510		
Амортизація	2515		
Інші операційні витрати	2520		
<b>Разом</b>	<b>2550</b>		

#### IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник  
Головний бухгалтер

Підприємство \_\_\_\_\_ за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_  
(найменування)

Дата (рік, місяць, число) \_\_\_\_\_

КОДИ		

### КОНСОЛІДОВАНИЙ ЗВІТ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ (ЗА ПРЯМИМ МЕТОДОМ) ЗА \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Форма № 3-к Код за ДКУД 1801009

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
<b>I. Рух коштів у результаті операційної діяльності</b> Находження від: Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3000		

1	2	3	4
Повернення податків і зборів	3005		
у тому числі податку на додану вартість	3006		
Цільового фінансування	3010		
Інші надходження	3095		
Витрачання на оплату: Товарів (робіт, послуг)	3100	(        )	(        )
Праці	3105	(        )	(        )
Відрахувань на соціальні заходи	3110	(        )	(        )
Зобов'язань з податків і зборів	3115	(        )	(        )
Інші витрачання	3190	(        )	(        )
<b>Чистий рух коштів від операційної діяльності</b>	<b>3195</b>		
<b>II. Рух коштів у результаті інве- стиційної діяльності</b>			
Надходження від реалізації: фінансових інвестицій	3200		
необоротних активів	3205		
Надходження від отриманих: відсотків	3215		
дивідендів	3220		
Надходження від деривативів	3225		
Інші надходження	3250		
Витрачання на придбання: фінансових інвестицій	3255	(        )	(        )
необоротних активів	3260	(        )	(        )
Виплати за деривативами	3270	(        )	(        )
Інші платежі	3290	(        )	(        )
<b>Чистий рух коштів від інвестицій- ної діяльності</b>	<b>3295</b>		
<b>III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності</b>			
Надходження від: Власного капіталу	3300		
Отримання позик	3305		
Інші надходження	3340		
Витрачання на: Викуп власних акцій	3345	(        )	(        )
Погашення позик	3350		

1	2	3	4
Сплату дивідендів	3355	( )	( )
Інші платежі	3390	( )	( )
<b>Чистий рух коштів від фінансової діяльності</b>	<b>3395</b>		
<b>Чистий рух грошових коштів за звітний період</b>	<b>3400</b>		
Залишок коштів на початок року	3405		
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410		
Залишок коштів на кінець року	3415		

Керівник  
 Головний бухгалтер

Підприємство \_\_\_\_\_ за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_  
 (найменування)

Дата (рік, місяць, число) \_\_\_\_\_

КОДИ		

## КОНСОЛІДОВАНИЙ ЗВІТ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ (ЗА НЕПРЯМИМ МЕТОДОМ) ЗА \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Форма № 3-кн    Код за ДКУД 1801010

Стаття	Код рядка	За звітний період		За аналогічний період попереднього року	
		надходження	видаток	надходження	видаток
1	2	3	4	5	6
<b>I. Рух коштів у результаті операційної діяльності</b> Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	3500				

1	2	3		4	
Коригування на: амортизацію необоротних активів	3505		X		X
збільшення (зменшення) забезпечень	3510				
збиток (прибуток) від нереалі- зованих курсових різниць	3515				
збиток (прибуток) від неопе- раційної діяльності та інших негрошових операцій	3520				
Зменшення (збільшення) оборотних активів	3550				
Збільшення (зменшення) поточних зобов'язань	3560				
Грошові кошти від операційної діяльності	3570				
Сплачений податок на прибуток	3580	X		X	
<b>Чистий рух коштів від операційної діяльності</b>	<b>3195</b>				
<b>II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності</b>					
Надходження від реалізації: фінансових інвестицій	3200		X		X
необоротних активів	3205		X		X
Надходження від отриманих: відсотків	3215		X		X
дивідендів	3220		X		X
Надходження від деривативів	3225		X		X
Інші надходження	3250		X		X
Витрачання на придбання: фінансових інвестицій	3255	X		X	
необоротних активів	3260	X		X	



1	2	3		4	
Виплати за деривативами	3270	X		X	
Інші платежі	3290	X		X	
<b>Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності</b>	<b>3295</b>				
<b>III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності</b>					
Находження від: Власного капіталу	3300		X		X
Отримання позик	3305		X		X
Інші надходження	3340		X		X
Витрачання на: Викуп власних акцій	3345	X		X	
Погашення позик	3350	X		X	
Сплату дивідендів	3355	X		X	
Інші платежі	3390	X		X	
<b>Чистий рух коштів від фінансової діяльності</b>	<b>3395</b>				
<b>Чистий рух грошових коштів за звітний період</b>	<b>3400</b>				
Залишок коштів на початок року	3405		X		X
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410				
Залишок коштів на кінець року	3415				

Керівник  
Головний бухгалтер

Дата (рік, місяць, число)

КОДИ		
		01

Підприємство \_\_\_\_\_ за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_  
(найменування)

## КОНСОЛІДОВАНИЙ ЗВІТ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ЗА \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Форма № 4-к

Код за ДКУД

1801011

Стаття	Код рядка	Належить власникам материнської компанії								Неконтрольована частка	Разом
		zareestrovaniy pайoviy kapіtal	kapіtal y doцiнкax	додатковий капітал	резервний капітал	нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	неоплачений капітал	випучений капітал	всього		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
<b>Залишок на початок року</b>	<b>4000</b>										
<b>Коригування:</b> Зміна облікової політики	4005										
Виправлення помилок	4010										
Інші зміни	4090										
<b>Скоригований залишок на початок року</b>	<b>4095</b>										
<b>Чистий прибуток (збиток) за звітний період</b>	<b>4100</b>										

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
<b>Інший сукупний дохід за звітний період</b>	<b>4110</b>										
<b>Розподіл прибутку:</b> Виплати власникам (дивіденди)	4200										
Спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу	4205										
Відрахування до резервного капіталу	4210										
<b>Внески учасників:</b> Внески до капіталу	4240										
Погашення заборгованості з капіталу	4245										
<b>Вилучення капіталу:</b> Викуп акцій (часток)	4260										
Перепродаж викуплених акцій (часток)	4265										
Анулювання викуплених акцій (часток)	4270										
Вилучення частки в капіталі	4275										
Інші зміни в капіталі	4290										
<b>Разом змін у капіталі</b>	<b>4295</b>										
<b>Залишок на кінець року</b>	<b>4300</b>										

Керівник  
Головний бухгалтер

Додаток 3  
до Національного положення (стандарту)  
бухгалтерського обліку 1  
«Загальні вимоги до фінансової звітності»

## ПЕРЕЛІК ДОДАТКОВИХ СТАТЕЙ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Статті	Код рядка
1	2
Первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016
Знос інвестиційної нерухомості	1017
Первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021
Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022
Гудвіл	1050
Відстрочені аквізиційні витрати	1060
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065
Виробничі запаси	1101
Незавершене виробництво	1102
Готова продукція	1103
Товари	1104
Депозити перестраховання	1115
Векселі одержані	1120
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145
Готівка	1166
Рахунки в банках	1167
Частка перестраховика у страхових резервах	1180
у тому числі в:	
резервах довгострокових зобов'язань	1181
резервах збитків або резервах належних виплат	1182
резервах незароблених премій	1183

1	2
інших страхових резервах	1184
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401
Емісійний дохід	1411
Накопичені курсові різниці	1412
Інші резерви	1435
Пенсійні зобов'язання	1505
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521
Благодійна допомога	1526
Страхові резерви	1530
у тому числі: резерв довгострокових зобов'язань	1531
резерв збитків або резерв належних виплат	1532
резерв незароблених премій	1533
інші страхові резерви	1534
Інвестиційні контракти	1535
Призовий фонд	1540
Резерв на виплату джек-поту	1545
Векселі видані	1605
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю	1650
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800
Чисті зароблені страхові премії	2010
Премії підписані, валова сума	2011
Премії, передані у перестраховування	2012
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105

1	2
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122
Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123
Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181
Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182
Дохід від благодійної допомоги	2241
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275
Надходження від отримання субсидій, дотацій	3011
Надходження авансів від покупців і замовників	3015
Надходження від повернення авансів	3020
Надходження від відсотків за залишками коштів на поточних рахунках	3025
Надходження від боржників неустойки (штрафів, пені)	3035
Надходження від операційної оренди	3040
Надходження від отримання роялті, авторських винагород	3045
Надходження від страхових премій	3050
Надходження фінансових установ від повернення позик	3055
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на прибуток	3116
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на додану вартість	3117
Витрачання на оплату зобов'язань з інших податків і зборів	3118
Витрачання на оплату авансів	3135
Витрачання на оплату повернення авансів	3140
Витрачання на оплату цільових внесків	3145
Витрачання на оплату зобов'язань за страховими контрактами	3150
Витрачання фінансових установ на надання позик	3155
Надходження від погашення позик	3230

1	2
Надходження від вибуття дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці	3235
Витрачання на надання позик	3275
Витрачання на придбання дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці	3280
Надходження від продажу частки в дочірньому підприємстві	3310
Витрачання на сплату відсотків	3360
Витрачання на сплату заборгованості з фінансової оренди	3365
Витрачання на придбання частки в дочірньому підприємстві	3370
Витрачання на виплати неконтрольованим часткам у дочірніх підприємствах	3375
Прибуток (збиток) від участі в капіталі	3521
Зміна вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю, та дохід (витрати) від первісного визнання	3522
Збиток (прибуток) від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу та груп вибуття	3523
Збиток (прибуток) від реалізації фінансових інвестицій	3524
Зменшення (відновлення) корисності необоротних активів	3526
Фінансові витрати	3540
Збільшення (зменшення) запасів	3551
Збільшення (зменшення) поточних біологічних активів	3552
Збільшення (зменшення) дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги	3553
Зменшення (збільшення) іншої поточної дебіторської заборгованості	3554
Зменшення (збільшення) витрат майбутніх періодів	3556
Зменшення (збільшення) інших оборотних активів	3557
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги	3561
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками з бюджетом	3562
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками зі страхування	3563
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками з оплати праці	3564

1	2
Збільшення (зменшення) доходів майбутніх періодів	3566
Збільшення (зменшення) інших поточних зобов'язань	3567
Сплачені відсотки	3585
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	4111
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	4112
Накопичені курсові різниці	4113
Частка іншого сукупного доходу асоційованих і спільних підприємств	4114
Інший сукупний дохід	4116
Сума чистого прибутку, належна до бюджету відповідно до законодавства	4215
Сума чистого прибутку на створення спеціальних (цільових) фондів	4220
Сума чистого прибутку на матеріальне заохочення	4225
Зменшення номінальної вартості акцій	4280
Придбання (продаж) неконтрольованої частки в дочірньому підприємстві	4291



Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 27 июня 2013 года № 628

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
19 июля 2013 года под № 1223/23755

## НАЦИОНАЛЬНОЕ ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 2

# «КОНСОЛИДИРОВАННАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ»

### I. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящее Национальное положение (стандарт) определяет порядок составления консолидированной финансовой отчетности и общие требования к раскрытию информации по составлению консолидированной финансовой отчетности.

2. Нормы настоящего Национального положения (стандарта) применяются группой юридических лиц (далее — группа предприятий), состоящей из материнского (холдингового) предприятия и до-

черных предприятий (кроме группы предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности, или группы предприятий, в которой материнское (холдинговое) предприятие составляет финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).

3. Настоящее Национальное положение (стандарт) не распространяется на программы выплат после окончания трудовой деятельности или другие долгосрочные программы выплат работникам, регулируемые Положением (стандартом) бухгалтерского учета 26 «Выплаты работникам», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 28 октября 2003 года № 601, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 10 ноября 2003 года под № 1025/8346 (с изменениями).

4. Термины, используемые в национальных положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующие значения:

властные полномочия — полномочия, объем которых дает возможность предприятию-инвестору, как правило, единолично управлять наиболее значимыми видами деятельности, которые существенно влияют на формирование финансового результата предприятия, являющегося объектом инвестиций, в частности путем формирования уполномоченного органа управления, определения финансовой, инвестиционной и коммерческой политики, и контроль за их реализацией;

внутригрупповые операции — операции между материнским и дочерними предприятиями или между дочерними предприятиями одной группы;

внутригрупповое сальдо — сальдо дебиторской задолженности и обязательств на дату баланса, образовавшееся в результате внутригрупповых операций;

группа — материнское (холдинговое) предприятие и его дочерние предприятия;

неконтролируемая доля — доля чистой прибыли (убытка), совокупного дохода и чистых активов дочернего предприятия, не принадлежащая материнскому предприятию (прямо или через другие дочерние предприятия);

нереализованные прибыли и убытки от внутригрупповых операций — прибыли и убытки, возникающие в результате внутригрупповых операций (продажи товаров, продукции, выполнения

работ, услуг и т. п.) и включаемые в балансовую стоимость активов предприятия;

права защиты интересов инвесторов — полномочия, ограниченный объем которых дает предприятию-инвестору только возможность защитить свои права и интересы в отношении предприятия, являющегося объектом инвестиций, без предоставления возможности управлять наиболее значимыми видами деятельности.

5. Консолидированную финансовую отчетность подает материнское предприятие.

6. Материнское предприятие не подает консолидированную финансовую отчетность при наличии всех следующих условий:

1) если оно является дочерним предприятием другого предприятия (полностью или частично принадлежит другому предприятию);

2) владельцы неконтролируемой доли проинформированы об этом и не возражают;

3) если оно не является эмитентом ценных бумаг;

4) если его материнское предприятие составляет консолидированную финансовую отчетность, являющуюся общедоступной.

7. В консолидированную финансовую отчетность включаются показатели финансовой отчетности материнского предприятия и всех дочерних предприятий.

Дочернее предприятие считается контролируемым со стороны материнского предприятия при наличии всех следующих условий:

1) материнское предприятие имеет властные полномочия в отношении дочернего предприятия;

2) результаты деятельности дочернего предприятия непосредственно будут приводить к изменениям в составе и стоимости активов, обязательств, собственного капитала материнского предприятия;

3) материнское предприятие имеет фактическую возможность для осуществления властных полномочий.

Наличие прав защиты интересов инвестора не является признаком контроля.

Примеры властных полномочий, признаков наличия властных полномочий у предприятия-инвестора, наиболее значимых видов деятельности, прав защиты интересов инвесторов приведены в приложении к настоящему Национальному положению (стандарту).

8. Если дочернее предприятие перестает быть контролируемым, материнское предприятие:

1) не включает показатели такого дочернего предприятия в консолидированную финансовую отчетность;

2) признает финансовые инвестиции в дочернее предприятие по справедливой стоимости и отражает их, а также любую дебиторскую задолженность и обязательство в расчетах с дочерним предприятием согласно соответствующим национальным положениям (стандартам) бухгалтерского учета;

3) прекращает признавать другой совокупный доход, связанный с таким дочерним предприятием, в порядке, предусмотренном соответствующими национальными положениями (стандартами) бухгалтерского учета для выбытия активов и обязательств;

4) признает доходы и расходы, связанные с потерей контроля.

## II. ПОРЯДОК СОСТАВЛЕНИЯ КОНСОЛИДИРОВАННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

1. Финансовая отчетность материнского предприятия и его дочерних предприятий, используемая при составлении консолидированной финансовой отчетности, составляется за тот же отчетный период и на ту же дату баланса.

2. Консолидированную финансовую отчетность составляют по финансовой отчетности группы предприятий с использованием единой учетной политики для подобных операций и прочих событий при схожих обстоятельствах. Если при составлении консолидированной финансовой отчетности невозможно применить единую учетную политику, то об этом сообщается в примечаниях к консолидированной финансовой отчетности.

3. Консолидированная финансовая отчетность составляется путем упорядоченного прибавления показателей финансовой отчетности дочерних предприятий к аналогичным показателям финансовой отчетности материнского предприятия.

4. При составлении консолидированной финансовой отчетности подлежат исключению:

1) балансовая стоимость финансовых инвестиций материнского предприятия в каждое дочернее предприятие и доля материнского предприятия в капитале каждого дочернего предприятия;

2) сумма внутригрупповых операций и внутригруппового сальдо;

3) сумма нереализованных прибылей и убытков от внутригрупповых операций (кроме убытков, которые не могут быть возмещены).

5. Материнское предприятие для составления консолидированной финансовой отчетности определяет неконтролируемую долю в собственном капитале, чистой прибыли (убытке) и совокупном доходе дочерних предприятий. Неконтролируемая доля определяется как произведение процента имеющихся голосов, не принадлежащих материнскому предприятию, в соответствии с собственным капиталом, чистой прибылью (убытком) и совокупным доходом дочерних предприятий с учетом суммы нереализованной прибыли (убытка) от внутригрупповых операций (кроме случаев, связанных с объединением (приобретением) предприятий).

6. Если дочерним предприятием выпущены привилегированные акции, классифицируемые как инструменты собственного капитала, по которым накапливается сумма дивидендов и которые находятся во владении за пределами группы, то материнское предприятие рассчитывает свою долю прибыли или убытка после корректировки на сумму дивидендов по привилегированным акциям дочернего предприятия независимо от объявления дивидендов.

7. Стоимость гудвилла, возникающего при консолидации финансовой отчетности материнского предприятия и финансовой отчетности дочерних предприятий, и стоимость неконтролируемой части при объединении (приобретении) предприятий определяются согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 19 «Объединение предприятий», утвержденному приказом Министерства финансов Украины от 7 июля 1999 года № 163, зарегистрированному в Министерстве юстиции Украины 23 июля 1999 года под № 499/3792 (с изменениями).

8. Курсовые разницы, возникающие при перерасчете показателей финансовой отчетности дочерних предприятий, расположенных за пределами Украины, в валюту Украины, определяются согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 21 «Влияние изменений валютных курсов», утвержденному приказом Министерства финансов Украины от 10 августа 2000 года № 193, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 17 августа 2000 года под № 515/4736 (с изменениями).

### III. РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

1. В консолидированной финансовой отчетности неконтролируемая доля в собственном капитале, чистой прибыли (убытка) и совокупном доходе в консолидированной финансовой отчетности приводится отдельно.

2. В примечаниях к консолидированной финансовой отчетности приводится информация о:

1) перечне дочерних предприятий, контролируемых материнским предприятием, с указанием названия дочерних предприятий, страны регистрации и местонахождения, доли в капитале, доли в распределении голосов (если она не совпадает с долей в капитале), другой формы контроля;

2) причинах, по которым показатели финансовой отчетности дочернего предприятия не включены в консолидированную финансовую отчетность;

3) перечне дочерних предприятий, над которыми утрачен контроль в течение отчетного периода;

4) названиях предприятий, в которых отчитывающемуся предприятию прямо или опосредствовано (через дочерние предприятия) принадлежит больше половины голосов, но которое по причинам отсутствия контроля не является дочерним предприятием;

5) влиянии приобретения или продажи дочерних предприятий на финансовое положение (на дату баланса), финансовые результаты отчетного периода и такие же показатели предыдущего периода;

6) статьях консолидированной финансовой отчетности, к которым применялась разная учетная политика.

### **1. Примеры властных полномочий:**

1) право голоса (или потенциальное право голоса) в дочернем предприятии;

2) право назначать, переводить на другую должность или увольнять ведущий управленческий персонал дочернего предприятия, который может руководить наиболее значимыми видами деятельности;

3) право избирать или отстранять другое предприятие, которое может руководить наиболее значимыми видами деятельности;

4) право требовать осуществления определенных операций или налагать вето на осуществление операций в пользу материнского предприятия;

5) другие права, предоставляющие держателю способность управлять наиболее значимыми видами деятельности.

### **2. Примеры признаков наличия властных полномочий у предприятия-инвестора:**

1) предприятие-инвестор может назначать или утверждать ведущий управленческий персонал предприятия, являющегося объектом инвестиций, который имеет возможность руководить наиболее значимыми видами деятельности;

2) предприятие-инвестор может требовать от предприятия, являющегося объектом инвестиций, осуществления определенных операций или может наложить вето на осуществление таких операций;

3) предприятие-инвестор может играть решающую роль в процессе выдвижения кандидатур выборных членов руководящего органа предприятия, являющегося объектом инвестиций, или в процессе получения доверенности на голосование от других держателей права голоса;

4) ведущий управленческий персонал предприятия, являющегося объектом инвестиций, является связанной стороной предприятия-инвестора;

5) большинство членов руководящего органа предприятия, являющегося объектом инвестиций, являются связанными сторонами предприятия-инвестора;

6) ведущий управленческий персонал предприятия, являющегося объектом инвестиций, который имеет возможность руководить наиболее значимыми видами деятельности, представлен нынешними или бывшими работниками предприятия-инвестора;

7) деятельность предприятия, являющегося объектом инвестиций, зависит от предприятия-инвестора, например, в вопросах: финансирования значительной части деятельности; гарантирования значительной части обязательств; предоставления важных услуг, технологий, материалов или сырья; контроля над активами, такими как лицензии или торговые марки, являющиеся необходимыми для осуществления деятельности; кадрового обеспечения персоналом, владеющим специализированными знаниями, необходимыми для осуществления деятельности;

8) значительная часть деятельности предприятия, являющегося объектом инвестиций, осуществляется или при участии предприятия-инвестора, или от его имени;

9) риски или выгоды предприятия-инвестора относительно результатов деятельности объекта инвестирования непропорционально больше, чем его право голоса или другие подобные права.

### **3. Примеры наиболее значимых видов деятельности:**

1) приобретение и продажа товаров, предоставление услуг, выполнение работ;

2) управление финансовыми активами;

3) отбор поставщика активов и их ассортимента, приобретение или продажа активов;

4) исследование и разработка новых продуктов, материалов, приборов, продукции, процессов, систем или услуг;

5) определение структуры финансирования хозяйственной деятельности или отдельных проектов и/или привлечение кредитов (займов), эмиссии инструментов собственного капитала, долговых ценных бумаг.

### **4. Примеры прав защиты интересов инвесторов:**

1) право кредитора запрещать заемщику осуществлять деятельность, которая может существенно изменить кредитный риск заемщика на ущерб кредитора;



2) право стороны, которой принадлежит неконтролируемая часть в предприятии, являющемся объектом инвестиций, согласовывать решение об инвестиционной деятельности в сумме большей, нежели требуется в нормальном процессе хозяйственной деятельности, или принимать решение об эмиссии инструментов собственного капитала или долговых ценных бумаг;

3) право кредитора требовать ограничения права распоряжения активами заемщика, в случае, если заемщик не выполняет определенных условий погашения кредита.

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 28 мая 1999 года № 137

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
21 июня 1999 года под № 392/3685

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 6

# «ИСПРАВЛЕНИЕ ОШИБОК И ИЗМЕНЕНИЯ В ФИНАНСОВЫХ ОТЧЕТАХ»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 9 декабря 2011 года № 1591)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящим Положением (стандартом) определяется порядок исправления ошибок, внесения и раскрытия других изменений в финансовой отчетности.

2. Нормы настоящего Положения (стандарта) применяются в финансовой отчетности предприятий, организаций и других юридических лиц (далее — предприятия) всех форм собственности (кроме бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).

3. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Дата баланса** — дата, на которую составлен баланс предприятия. Обычно датой баланса является конец последнего дня отчетного периода.

**Учетная оценка** — предыдущая оценка, используемая предприятием с целью распределения расходов и доходов между соответствующими отчетными периодами.

**Событие после даты баланса** — событие, происходящее между датой баланса и датой утверждения руководством финансовой отчетности, подготовленной к обнародованию, которое повлияло или может повлиять на финансовое положение, результаты деятельности и движение средств предприятия.

## ИСПРАВЛЕНИЕ ОШИБОК И ИЗМЕНЕНИЯ В УЧЕТНЫХ ОЦЕНКАХ

4. Исправление ошибок, допущенных при составлении финансовых отчетов в предыдущих годах, осуществляется путем корректировки сальдо нераспределенной прибыли на начало отчетного года, если такие ошибки влияют на величину нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

5. Исправления ошибок, относящихся к предыдущим периодам, требует повторного отражения соответствующей сравнительной информации в финансовой отчетности.

6. Учетная оценка может пересматриваться, если изменяются обстоятельства, на которых базировалась эта оценка, или получена дополнительная информация.

7. Последствия изменения в учетных оценках следует включать в ту же статью отчета о финансовых результатах, которая ранее

применялась для отражения доходов или расходов, связанных с объектом такой оценки.

8. Последствия изменения учетных оценок следует включать в отчет о финансовых результатах в том периоде, в котором состоялось изменение, а также и в следующих периодах, если изменение влияет на эти периоды.

## ИЗМЕНЕНИЯ В УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ

9. Учетная политика может изменяться только, если изменяются уставные требования, требования органа, утверждающего положения (стандарты) бухгалтерского учета, или если изменения обеспечат достоверное отражение событий или операций в финансовой отчетности предприятия.

10. Не считается изменением учетной политики установление учетной политики для:

10.1. Событий или операций, отличных по содержанию от предыдущих событий или операций.

10.2. Событий или операций, не происходивших ранее.

11. Учетная политика применяется в отношении событий и операций с момента их возникновения, за исключением случаев, предусмотренных п. 13 настоящего Положения (стандарта).

12. Влияние изменения учетной политики на события и операции прошлых периодов отражается в отчетности путем:

12.1. Корректировки сальдо нераспределенной прибыли на начало отчетного года.

12.2. Повторного предоставления сравнительной информации по предыдущим отчетным периодам.

13. Если сумму корректировки нераспределенной прибыли на начало отчетного года невозможно определить достоверно, то учетная политика распространяется только на события и операции, происходящие после даты изменения учетной политики.

14. Если невозможно различить изменение учетной политики и изменение учетных оценок, то это рассматривается и отражается как изменение учетных оценок.

## СОБЫТИЯ ПОСЛЕ ДАТЫ БАЛАНСА

15. События после даты баланса могут требовать корректировки определенных статей или раскрытия информации об этих событиях в примечаниях к финансовым отчетам.

16. События после даты баланса, предоставляющие дополнительную информацию об определении сумм, связанных с условиями, существовавшими на дату баланса, требуют корректировки соответствующих активов и обязательств. Корректировка активов и обязательств осуществляется путем сторнирования и(или) дополнительных записей в учете отчетного периода, отражающих уточнение оценки соответствующих статей в результате событий после даты баланса.

17. События, происходящие после даты баланса и указывающие на условия, возникшие после этой даты, не нуждаются в корректировке статей финансовых отчетов. Такие события следует раскрывать в примечаниях к финансовым отчетам, если отсутствие информации о них повлияет на способность пользователей отчетности делать соответствующие оценки и принимать решения.

Дивиденды за отчетный период, объявленные после даты баланса, следует раскрывать в примечаниях к финансовым отчетам.

18. Если события после даты баланса свидетельствуют о намерениях предприятия прекратить деятельность или о невозможности ее продолжения, то финансовая отчетность составляется без применения принципа непрерывности деятельности.

19. Ориентировочный перечень событий после даты баланса прилагается.

## РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВЫМ ОТЧЕТАМ

20. В примечаниях к финансовым отчетам следует раскрывать следующую информацию об исправлении ошибок, имевших место в предыдущих периодах:

20.1. Содержание и сумму ошибки.

20.2. Статьи финансовой отчетности прошлых периодов, которые были перерасчитаны с целью повторной подачи сравнительной информации.

20.3. Факт повторного обнародования исправленных финансовых отчетов или нецелесообразность повторного обнародования.

21. Предприятию следует раскрывать содержание и сумму изменений в учетных оценках, имеющих существенное влияние на текущий период или, как ожидается, существенно будут влиять на будущие периоды.

22. В случае изменения в учетной политике предприятию следует раскрывать:

22.1. Причины и суть изменения.

22.2. Сумму корректировки нераспределенной прибыли на начало отчетного года или обоснования невозможности ее достоверного определения.

22.3. Факт повторной подачи сравнимой информации в финансовых отчетах или нецелесообразность ее перерасчета.

23. В случае необходимости раскрытия события, состоявшегося после даты баланса, следует предоставлять информацию о содержании события и оценке его влияния на финансовый результат или обоснование касательно невозможности сделать такую оценку.

Приложение  
к Положению (стандарту)  
бухгалтерского учета 6

## ОРИЕНТИРОВОЧНЫЙ ПЕРЕЧЕНЬ СОБЫТИЙ ПОСЛЕ ДАТЫ БАЛАНСА

### 1. СОБЫТИЯ, ПРЕДОСТАВЛЯЮЩИЕ ДОПОЛНИТЕЛЬНУЮ ИНФОРМАЦИЮ ОБ ОБСТОЯТЕЛЬСТВАХ, СУЩЕСТВОВАВШИХ НА ДАТУ БАЛАНСА

1.1. Объявление банком дебитора предприятия, задолженность которого ранее была признана сомнительной.

1.2. Переоценка активов после отчетной даты, свидетельству-

ющая о стойком снижении их стоимости, определенной на дату баланса.

1.3. Получение информации о финансовом положении и результатах деятельности дочерних и ассоциируемых предприятий, которая свидетельствует о стойком снижении стоимости их акций на фондовых биржах.

1.4. Продажа запасов, свидетельствующая о необоснованности оценки чистой стоимости их реализации на дату баланса.

1.5. Получение от страховой организации материалов об уточнении размера страхового возмещения, переговоры о котором велись на отчетную дату.

1.6. Выявление ошибок или нарушений законодательства, которые привели к искажению данных финансовой отчетности.

## 2. СОБЫТИЯ, УКАЗЫВАЮЩИЕ НА ОБСТОЯТЕЛЬСТВА, ВОЗНИКШИЕ ПОСЛЕ ДАТЫ БАЛАНСА

2.1. Принятие решения о реорганизации предприятия.

2.2. Приобретение целостного имущественного комплекса.

2.3. Решение о прекращении операций, составляющих значительную часть основной деятельности предприятия.

2.4. Уничтожение (потеря) активов предприятия в результате пожара, аварии, стихийного бедствия или другого чрезвычайного события.

2.5. Принятие решения об эмиссии ценных бумаг.

2.6. Непрогнозируемые изменения индексов цен и валютных курсов.

2.7. Заключение контрактов по значительным капитальным и финансовым инвестициям.

2.8. Принятие законодательных актов, влияющих на деятельность предприятия.

2.9. Дивиденды за отчетный период объявлены предприятием после даты баланса.

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 27 апреля 2000 года № 92

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
18 мая 2000 года под № 288/4509

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 7

# «ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 08 февраля 2014 года № 48)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 7 «Основные средства» (далее — Положение (стандарт) 7) определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах, других необоротных материальных активах и незавершенных капитальных инвестициях в необоротные материальные активы (далее — основные средства), а также раскрытие информации о них в финансовой отчетности.



2. Нормы Положения (стандарта) 7 применяются предприятиями, организациями и другими юридическими лицами (далее — предприятия) всех форм собственности (кроме бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).

3. Положение (стандарт) 7 не распространяется на:

3.1. Операции с биологическими активами, связанные с сельскохозяйственной деятельностью и оцененные по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи, особенности учета которых определяются другими положениями (стандартами) бухгалтерского учета.

3.2. Невоспроизводимые природные ресурсы, особенности учета которых определяются другими положениями (стандартами) бухгалтерского учета.

3.3. Основные средства, удерживаемые с целью продажи, особенности учета которых определяются другими положениями (стандартами) бухгалтерского учета.

3.4. Инвестиционную недвижимость, особенности учета которой определяются другими положениями (стандартами) бухгалтерского учета.

4. Термины, приведенные в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующие значение:

**Амортизация** — систематическое распределение амортизируемой стоимости, необоротных активов в течение срока их полезного использования (эксплуатации).

**Амортизируемая стоимость** — первоначальная или переоцененная стоимость необоротных активов за вычетом их ликвидационной стоимости.

**Группа основных средств** — совокупность однотипных по техническим характеристикам, назначению и условиям использования необоротных материальных активов.

**Уменьшение полезности** — потеря экономической выгоды в сумме превышения остаточной стоимости актива над суммой ожидаемого возмещения.

**Износ основных средств** — сумма амортизации объекта основных средств с начала его полезного использования.

**Ликвидационная стоимость** — сумма средств или стоимость других активов, которую предприятие/учреждение ожидает по-

лучить от реализации (ликвидации) необоротных активов после окончания срока их полезного использования (эксплуатации), за вычетом расходов, связанных с продажей (ликвидацией).

**Основные средства** — материальные активы, которые предприятие/учреждение содержит с целью использования их в процессе производства/деятельности или поставки товаров, предоставления услуг, сдачи в аренду другим лицам или для осуществления административных и социально-культурных функций, ожидаемый срок полезного использования (эксплуатации) которых более одного года (или операционного цикла, если он продолжительнее года).

**Объект основных средств** — это: законченное устройство со всеми приспособлениями и принадлежностями к нему; конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций; обособленный комплекс конструктивно соединенных предметов одинакового или разного назначения, имеющих для их обслуживания общие приспособления, принадлежности, управление и единый фундамент, в результате чего каждый предмет может выполнять свои функции, а комплекс — определенную работу только в составе комплекса, а не самостоятельно; другой актив, соответствующий определению основных средств, или часть такого актива, который контролируется предприятием/учреждением.

Если один объект основных средств состоит из частей, имеющих разный срок полезного использования (эксплуатации), то каждая из этих частей может признаваться в бухгалтерском учете как отдельный объект основных средств.

**Подобные (однородные) объекты** — объекты, имеющие одинаковое функциональное назначение и одинаковую справедливую стоимость.

**Первоначальная стоимость** — историческая (фактическая) себестоимость необоротных активов в сумме денежных средств или справедливой стоимости других активов, уплаченных (переданных), потраченных для приобретения (создания) необоротных активов.

**Переоцененная стоимость** — стоимость необоротных активов после их переоценки.

**Срок полезного использования (эксплуатации)** — ожидаемый период времени, в течение которого необоротные активы будут

использоваться предприятием/учреждением или с их использованием будет изготовлен (выполнен) ожидаемый предприятием/учреждением объем продукции (работ, услуг).

**Сумма ожидаемого возмещения необоротного актива** — наибольшая из двух оценок: чистая стоимость реализации или нынешняя стоимость будущих чистых денежных поступлений от использования необоротного актива, включая его ликвидационную стоимость.

**Капитальные инвестиции в необоротные материальные активы** — расходы на строительство, реконструкцию, модернизацию (другие улучшения, увеличивающие первоначальную (переоцененную) стоимость), изготовление, приобретение объектов материальных необоротных активов (в том числе необоротных материальных активов, предназначенных для замены действующих, и оборудования для монтажа), которые осуществляются предприятием.

**Чистая стоимость реализации необоротного актива** — справедливая стоимость необоротного актива за вычетом ожидаемых расходов на его реализацию.

**Остаточная стоимость** — разница между первоначальной (переоцененной) стоимостью необоротного актива и суммой его накопленной амортизации (износа).

**Справедливая стоимость** — сумма, по которой можно продать актив или оплатить обязательство при обычных условиях на определенную дату.

## ПРИЗНАНИЕ И ОЦЕНКА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

5. Для целей бухгалтерского учета основные средства классифицируются по следующим группам:

### **5.1. Основные средства**

5.1.1. Земельные участки.

5.1.2. Капитальные расходы на улучшения земель, не связанные со строительством.

5.1.3. Здания, сооружения и передаточные устройства.

5.1.4. Машины и оборудование.

- 5.1.5. Транспортные средства.
- 5.1.6. Инструменты, приборы, инвентарь (мебель).
- 5.1.7. Животные.
- 5.1.8. Многолетние насаждения.
- 5.1.9. Другие основные средства.

## **5.2. Прочие необоротные материальные активы**

- 5.2.1. Библиотечные фонды.
- 5.2.2. Малоценные необоротные материальные активы.
- 5.2.3. Временные (нетитульные) сооружения.
- 5.2.4. Природные ресурсы.
- 5.2.5. Инвентарная тара.
- 5.2.6. Предметы проката.
- 5.2.7. Другие необоротные материальные активы.

Предприятия могут устанавливать стоимостные признаки предметов, входящих в состав малоценных необоротных материальных активов.

5.3. Подпункт 5.3 пункта 5 исключен

6. Объект основных средств признается активом, если существует вероятность того, что предприятие/учреждение извлечет в будущем экономические выгоды от его использования и стоимость его может быть достоверно определена.

7. Приобретенные (созданные) основные средства засчитываются на баланс предприятия/учреждения по первоначальной стоимости. Единицей учета основных средств является объект основных средств.

8. Первоначальная стоимость объекта основных средств состоит из следующих расходов:

суммы, которые платят поставщикам активов и подрядчикам за выполнение строительно-монтажных работ (без не прямых налогов);

регистрационные сборы, государственная пошлина и аналогичные платежи, осуществляемые в связи с приобретением (получением) прав на объект основных средств;

суммы ввозной пошлины;

суммы не прямых налогов в связи с приобретением (созданием) основных средств (если они не возмещаются предприятию/учреждению);

расходы по страхованию рисков доставки основных средств;

расходы на транспортировку, установку, монтаж, наладку основных средств;

другие расходы, непосредственно связанные с доведением основных средств до состояния, в котором они пригодны для использования с запланированной целью.

Финансовые расходы не включаются в первоначальную стоимость основных средств, приобретенных (созданных) полностью или частично за счет заимствований (за исключением финансовых расходов, включаемых в себестоимость квалификационных активов в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 31 «Финансовые расходы»).

Первоначальная стоимость объекта основных средств увеличивается с одновременным созданием обеспечения на обоснованный расчетом сумму обязательства, которое в соответствии с законодательством возникает у предприятия по демонтажу, перемещению этого объекта и приведению земельного участка, на котором он расположен, в состояние, пригодное для дальнейшего использования (в частности на предусмотренную законодательством рекультивацию нарушенных земель).

9. Первоначальная стоимость объектов основных средств, обязательства по которым определены общей суммой, определяется распределением этой суммы пропорционально справедливой стоимости отдельного объекта основных средств.

10. Первоначальная стоимость безвозмездно полученных основных средств равна их справедливой стоимости на дату получения с учетом расходов, предусмотренных пунктом 8 Положения (стандарта) 7.

Первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в уставный капитал предприятия, признается согласованная учредителями (участниками) предприятия их справедливая стоимость с учетом расходов, предусмотренных пунктом 8 Положения (стандарта) 7.

11. Первоначальная стоимость объектов, переведенных в основные средства из оборотных активов, товаров, готовой продукции и т. п., равна их себестоимости, определяемой согласно положениям (стандартам) бухгалтерского учета 9 «Запасы» и 16 «Расходы».

12. Первоначальная стоимость объекта основных средств, полученного в обмен на подобный объект, равна остаточной стоимости переданного объекта основных средств. Если остаточная стоимость переданного объекта превышает его справедливую стоимость, то первоначальной стоимостью объекта основных средств,

полученного в обмен на подобный объект, является справедливой стоимостью переданного объекта со включением разницы в расходы отчетного периода.

13. Первоначальная стоимость объекта основных средств, приобретенного в обмен на неподобный актив, равна справедливой стоимости переданного немонетарного актива, увеличенной (уменьшенной) на сумму денежных средств или их эквивалентов, которая была передана (получена) при обмене.

14. Первоначальная стоимость основных средств увеличивается на сумму расходов, связанных с улучшением объекта (модернизация, модификация, достройка, дооборудование, реконструкция и т. п.), которое приводит к увеличению будущих экономических выгод, первоначально ожидаемых от использования объекта. Остаточная стоимость основных средств уменьшается в связи с частичной ликвидацией объекта основных средств. Первоначальная (переоцененная) стоимость основных средств может быть увеличена на сумму расходов, связанных с улучшением и ремонтом объекта, определенную в порядке, установленном налоговым законодательством.

15. Расходы, осуществляемые для поддержания объекта в рабочем состоянии (проведение технического осмотра, надзора, обслуживания, ремонта и т. п.) и получения первоначально определенной суммы будущих экономических выгод от его использования, включаются в состав расходов.

## ПЕРЕОЦЕНКА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

16. Предприятие/учреждение может переоценивать объект основных средств, если остаточная стоимость этого объекта существенно отличается от его справедливой стоимости на дату баланса. В случае переоценки объекта основных средств на ту же дату осуществляется переоценка всех объектов группы основных средств, к которой относится этот объект.

Переоценка основных средств той группы, объекты которой уже подверглись переоценке, в дальнейшем должна проводиться с такой

регулярностью, чтобы их остаточная стоимость на дату баланса существенно не отличалась от справедливой стоимости.

Не подлежат переоценке малоценные необоротные материальные активы и библиотечные фонды, если амортизация их стоимости осуществляется по методам, изложенным во втором предложении пункта 27 Положения (стандарта) 7.

Первоначальная (переоцененная) стоимость объекта основных средств может быть увеличена на сумму индексации, проведенной в порядке, установленном налоговым законодательством, с отражением в бухгалтерском учете в порядке, предусмотренном пунктами 19 — 21 Положения (стандарта) 7.

17. Переоцененная первоначальная стоимость и сумма износа объекта основных средств определяются умножением соответственно первоначальной стоимости и суммы износа объекта основных средств на индекс переоценки. Индекс переоценки определяется делением справедливой стоимости переоцениваемого объекта на его остаточную стоимость.

Если остаточная стоимость объекта основных средств равна нулю, то его переоцененная остаточная стоимость определяется прибавлением справедливой стоимости этого объекта к его первоначальной (переоцененной) стоимости без изменения суммы износа объекта. При этом для таких объектов, которые продолжают использоваться, обязательно определяется ликвидационная стоимость.

18. Сведения об изменениях первоначальной стоимости и суммах износа основных средств заносятся в регистры их аналитического учета.

19. Сумма дооценки остаточной стоимости объекта основных средств включается в состав капитала в дооценках и отражается в другом совокупном доходе, а сумма уценки — в состав расходов, кроме случаев, приведенных в пункте 20 Положения (стандарта) 7.

20. В случае наличия (на дату проведения очередной (последней) дооценки объекта основных средств) превышения суммы предыдущих уценок объекта и потерь от уменьшения его полезности над суммой предыдущих дооценок остаточной стоимости этого объекта и выгод от восстановления его полезности сумма очередной (последней) дооценки, но не более указанного превышения, включается в состав доходов отчетного периода, а разница (если сумма очередной (последней) дооценки больше указанного превышения)

направляется на увеличение капитала в дооценках и отражается в другом совокупном доходе.

При наличии (на дату проведения очередной (последней) оценки объекта основных средств) превышения суммы предыдущих дооценок объекта и выгод от восстановления его полезности над суммой предыдущих уценок остаточной стоимости этого объекта и потерь от уменьшения его полезности сумма очередной (последней) оценки, но не более указанного превышения, направляется на уменьшение капитала в дооценках и отражается в другом совокупном доходе, а разница (если сумма очередной (последней) оценки больше указанного превышения) включается в расходы отчетного периода.

21. При выбытии объектов основных средств, которые ранее были переоценены, превышение сумм предыдущих дооценок над суммой предыдущих уценок остаточной стоимости этого объекта основных средств включается в состав нераспределенной прибыли с одновременным уменьшением капитала в дооценках. Превышение сумм предыдущих дооценок объекта основных средств над суммой предыдущих уценок остаточной стоимости этого объекта основных средств может ежемесячно (ежеквартально, раз в год) в сумме, пропорциональной начислению амортизации, включаться в состав нераспределенной прибыли с одновременным уменьшением капитала в дооценках. При этом в состав нераспределенной прибыли при выбытии этого объекта включается остаток превышения сумм предыдущих дооценок над суммой предыдущих уценок такого объекта, отраженный в составе капитала в дооценках. Сведения о сумме превышения предыдущих дооценок над суммой предыдущих уценок объекта, включенных в состав нераспределенной прибыли, заносятся в регистры аналитического учета основных средств.

## АМОРТИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

22. Объектом амортизации является амортизируемая стоимость (кроме стоимости земельных участков, природных ресурсов и капитальных инвестиций).

23. Начисление амортизации осуществляется в течение срока полезного использования (эксплуатации) объекта, устанавлива-



емого предприятием/учреждением (в распорядительном акте) при признании этого объекта активом (при зачислении на баланс), и приостанавливается на период его реконструкции, модернизации, достройки, дооборудования и консервации.

24. При определении срока полезного использования (эксплуатации) следует учитывать:

ожидаемое использование объекта предприятием/учреждением с учетом его мощности или производительности;

физический и моральный износ;

правовые или другие ограничения по срокам использования объекта и другие факторы.

25. Срок полезного использования (эксплуатации) объекта основных средств пересматривается в случае изменения ожидаемых экономических выгод от его использования.

Амортизация объекта основных средств начисляется, исходя из нового срока полезного использования, начиная с месяца, следующего за месяцем изменения срока полезного использования.

26. Амортизация основных средств (кроме других необоротных материальных активов) начисляется с применением следующих методов:

1) прямолинейного, по которому годовая сумма амортизации определяется делением амортизируемой стоимости на срок полезного использования объекта основных средств;

2) уменьшения остаточной стоимости, по которому годовая сумма амортизации определяется как произведение остаточной стоимости объекта на начало отчетного года или первоначальной стоимости на дату начала начисления амортизации и годовой нормы амортизации. Годовая норма амортизации (в процентах) исчисляется как разница между единицей и результатом корня степени количества лет полезного использования объекта из результата от деления ликвидационной стоимости объекта на его первоначальную стоимость;

3) ускоренного уменьшения остаточной стоимости, по которому годовая сумма амортизации определяется как произведение остаточной стоимости объекта на начало отчетного года или первоначальной стоимости на дату начала начисления амортизации и годовой нормы амортизации, которая исчисляется, исходя из срока полезного использования объекта, и удваивается;

4) кумулятивного, по которому годовая сумма амортизации определяется как произведение амортизируемой стоимости и кумулятивного коэффициента. Кумулятивный коэффициент расчи-

тывается делением количества лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта основных средств, на сумму числа лет его полезного использования;

5) производственного, по которому месячная сумма амортизации определяется как произведение фактического месячного объема продукции (работ, услуг) и производственной ставки амортизации. Производственная ставка амортизации исчисляется делением амортизируемой стоимости на общий объем продукции (работ, услуг), который предприятие ожидает произвести (выполнить) с использованием объекта основных средств.

Начисление амортизации может осуществляться с учетом минимально допустимых сроков полезного использования основных средств, установленных налоговым законодательством (кроме случая применения производственного метода).

27. Амортизация объектов, указанных в подпункте 5.2 пункта 5 Положения (стандарта) 7, начисляется по методам, приведенным в подпунктах 1 и 5 пункта 26 Положения (стандарта) 7. Амортизация малоценных необоротных материальных активов и библиотечных фондов может начисляться в первом месяце использования объекта в размере 50 процентов его амортизируемой стоимости и остальных 50 процентов амортизируемой стоимости в месяце их исключения из активов (списания с баланса) в результате несоответствия критериям признания активом или в первом месяце использования объекта 100 процентов его стоимости.

28. Метод амортизации избирается предприятием самостоятельно с учетом ожидаемого способа получения экономических выгод от его использования.

Метод амортизации объекта основных средств пересматривается в случае изменения ожидаемого способа получения экономических выгод от его использования. Начисление амортизации по новому методу начинается с месяца, следующего за месяцем принятия решения об изменении метода амортизации.

29. Начисление амортизации проводится ежемесячно.

Месячная сумма амортизации при применении прямолинейного метода определяется делением годовой суммы амортизации на 12. Месячная сумма амортизации при применении методов уменьшения остаточной стоимости, ускоренного уменьшения остаточной стоимости и кумулятивного определяется делением суммы амортизации за полный год полезного использования на 12.

Начисление амортизации начинается с месяца, следующего за месяцем, в котором объект основных средств стал пригодным для полезного использования. Начисление амортизации при применении производственного метода начинается с даты, следующей за датой, на которую объект основных средств стал пригодным для полезного использования.

Начисление амортизации прекращается начиная с месяца, следующего за месяцем выбытия объекта основных средств, перевода его на реконструкцию, модернизацию, достройку, дооборудование, консервирование. Начисление амортизации при применении производственного метода амортизации прекращается с даты, следующей за датой выбытия объекта основных средств.

30. Сумму начисленной амортизации все предприятия/учреждения отражают увеличением суммы расходов предприятия/учреждения и износа основных средств.

Одновременно на сумму начисленной амортизации объектов внешнего благоустройства и жилых домов, находящихся на балансах жилищно-коммунальных организаций, относящихся к сфере управления органов местного самоуправления и местных органов исполнительной власти, а также автомобильных дорог общего пользования увеличиваются доходы этих предприятий и организаций с уменьшением дополнительного капитала (капитала в дооценках, в случае проведения переоценки указанных объектов), а при его недостаточности — уставного капитала.

Организации, обычная деятельность которых не направлена на восстановление жилых домов и других зданий, могут также применять норму части второй этого пункта.

## УМЕНЬШЕНИЕ ПОЛЕЗНОСТИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

31. Потери от уменьшения полезности объектов основных средств включаются в состав расходов отчетного периода с увеличением в балансе суммы износа основных средств, а в отношении объектов основных средств, отраженных в учете по переоцененной стоимости, — отражаются в порядке, предусмотренном абзацем вторым пункта 20 Положения (стандарта) 7.

32. Сумма выгод от восстановления полезности объекта основных средств, признанная в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 28 «Уменьшение полезности активов», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 24 декабря 2004 года № 817 и зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 13 января 2005 года под № 35/10315, отражается признанием дохода с одновременным уменьшением суммы износа объекта основных средств. Выгоды от восстановления полезности объектов основных средств, отраженных в учете по переоцененной стоимости, отражаются в порядке, предусмотренном абзацем первым пункта 20 Положения (стандарта) 7.

## ВЫБЫТИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

33. Объект основных средств изымается из активов (списывается с баланса) в случае его выбытия в результате бесплатной передачи или несоответствия критериям признания активом.

34. Финансовый результат от выбытия объектов основных средств определяется вычетом из дохода от выбытия основных средств их остаточной стоимости, не прямых налогов и расходов, связанных с выбытием основных средств.

Регистры аналитического учета выбывших основных средств прилагаются к документам, которыми оформлены факты выбытия основных средств.

35. В случае частичной ликвидации объекта основных средств его первоначальная (переоцененная) стоимость и износ уменьшаются соответственно на сумму первоначальной (переоцененной) стоимости и износа ликвидированной части объекта.

## РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ ОБ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВАХ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

36. В примечаниях к финансовой отчетности по каждой группе основных средств приводится следующая информация:

36.1. Стоимость (первоначальная или переоцененная), по которой основные средства отражены в балансе.

36.2. Методы амортизации, применяемые предприятием/учреждением, и диапазон сроков полезного использования (эксплуатации).

36.3. Наличие и движение в отчетном году:

36.3.1. Первоначальная (переоцененная) стоимость и сумма износа на начало отчетного года.

36.3.2. Первоначальная стоимость основных средств, признанных активом, с выделением стоимости основных средств, полученных в результате объединения предприятий.

36.3.3. Сумма изменения первоначальной (переоцененной) стоимости и износа основных средств в результате переоценки.

36.3.4. Первоначальная (переоцененная) стоимость и сумма износа выбывших основных средств.

36.3.5. Сумма начисленной амортизации.

36.3.6. Сумма потерь от уменьшения полезности и сумма выгод от восстановления полезности, отраженные в отчете о финансовых результатах в отчетном периоде.

36.3.7. Прочие изменения первоначальной (переоцененной) стоимости и сумма износа основных средств.

36.3.8. Первоначальная (переоцененная) стоимость и сумма износа на конец отчетного года.

37. В примечаниях к финансовой отчетности также приводится следующая информация:

37.1. Первоначальная (переоцененная) стоимость и сумма износа основных средств, в отношении которых существуют предусмотренные действующим законодательством ограничения владения, пользования и распоряжения.

37.2. Первоначальная (переоцененная) стоимость и сумма износа переданных в залог основных средств.

37.3. Сумма капитальных инвестиций в основные средства за отчетный год.

37.4. Сумма заключенных соглашений на приобретение в будущем основных средств.

37.5. Остаточная стоимость основных средств, временно не используемых (консервация, реконструкция и т. п.).

37.6. Первоначальная (переоцененная) стоимость полностью амортизированных основных средств, которые продолжают использоваться.

37.7. Остаточная стоимость основных средств, изъятых из эксплуатации для продажи.

37.8. Первоначальная стоимость, остаточная стоимость и метод оценки основных средств, полученных за счет целевого финансирования.

38. В примечаниях к финансовой отчетности приводится информация об изменении размера дополнительного капитала в результате переоценки основных средств и ограничениях по его распределению между собственниками (участниками).

39. В примечаниях к консолидированной финансовой отчетности по каждой группе основных средств приводится сумма курсовых разниц в связи с перерасчетом стоимости основных средств, приведенной в финансовой отчетности дочерних предприятий.

## ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ УЧРЕЖДЕНИЯМИ

40. Для целей бухгалтерского учета группа 5.2 «Прочие необоротные материальные активы» классифицируется по следующим подгруппам:

40.1. Музейные фонды;

40.2. Библиотечные фонды;

40.3. Малоценные необоротные материальные активы;

40.4. Белье, постельные принадлежности, одежда и обувь;

40.5. Инвентарная тара;

40.6. Приборы и аппараты для научных целей;

40.7. Необоротные материальные активы специального назначения;

40.8. Прочие необоротные материальные активы.

Учреждения зачисляют в малоценные необоротные материальные активы предметы стоимостью (без налога на добавленную стоимость), не превышающей 1000 гривень.

41. Первоначальная стоимость основных средств, полученных безвозмездно от учреждений, равна первоначальной (переоцененной) стоимости основных средств передавшего их учреждения с учетом расходов, предусмотренных пунктом 8 настоящего Положения (стандарта), с указанием начисленной суммы износа.

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных безвозмездно от других лиц, признается их справедливая стоимость на дату получения с учетом расходов, предусмотренных пунктом 8 настоящего Положения (стандарта).

42. Сумму дооценки остаточной стоимости объекта основных средств учреждения засчитывают в фонд дооценки активов, а сумму уценки — в состав расходов отчетного периода, кроме случаев, приведенных в пункте 43 Положения (стандарта) 7.

43. Если суммы предыдущих уценок превышают суммы предыдущих дооценок объекта основных средств, то сумма очередной дооценки признается доходами учреждения, но не больше указанного превышения, а разница зачисляется в фонд дооценки активов.

Если суммы предыдущих дооценок превышают суммы предыдущих уценок объекта основных средств, то сумма очередной уценки отражается уменьшением остатка фонда дооценки активов, но не более указанного превышения, а разница включается в состав расходов отчетного периода.

44. Остаток фонда дооценки активов в последнем месяце каждого года списывается на финансовый результат прошлых отчетных периодов.

45. Амортизацию основных средств (кроме прочих необоротных материальных активов) учреждения начисляют с применением прямолинейного метода.

46. Амортизация необоротных материальных активов, указанных в пункте 40 Положения (стандарта) 7, начисляется в первом месяце передачи в использование объекта необоротных активов в размере 50 процентов его первоначальной стоимости и осталь-

ные 50 процентов первоначальной стоимости — в месяце их исключения из активов (списания с баланса) в результате несоответствия критериям признания активом или начисляется в первом месяце передачи в использование объекта необоротных активов в размере 100 процентов его первоначальной стоимости.

Переоценка необоротных материальных активов, находящихся в использовании (эксплуатации), не проводится.

47. Если объект основных средств отражается в бухгалтерском учете по переоцененной стоимости, то сумма потерь от уменьшения полезности отражается в порядке, предусмотренном абзацем вторым пункта 43 Положения (стандарта) 7, а сумма выгод от восстановления полезности — в порядке, предусмотренном абзацем первым пункта 43 Положения (стандарта) 7.



Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 18 октября 1999 года № 242

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
2 ноября 1999 года под № 750/4043

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 8

# «НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 27 июня 2013 года № 627)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящее Положение (стандарт) определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о нематериальных активах и незавершенных капитальных инвестициях в нематериальные активы (далее — нематериальные активы) и раскрытие информации о них в финансовой отчетности.

2. Нормы настоящего Положения (стандарта) применяются предприятиями, организациями и другими юридическими лицами (далее — предприятия) всех форм собственности (кроме бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).

3. Настоящее Положение (стандарт) не распространяется на гудвилл и операции с нематериальными активами, особенности учета которых определяются другими положениями (стандартами) бухгалтерского учета.

4. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Активный рынок** — рынок, которому присущи следующие условия:

предметы, продаваемые и покупаемые на этом рынке, являются однородными;

в любое время можно найти заинтересованных продавцов и покупателей;

информация о рыночных ценах является общедоступной.

**Группа нематериальных активов** — совокупность однотипных по назначению и условиям использования нематериальных активов.

**Исследование** — запланированные предприятиями/учреждениями исследования, проводимые ими в первый раз с целью получения и понимания новых научных и технических знаний.

**Нематериальный актив** — немонетарный актив, который не имеет материальной формы и может быть идентифицирован.

**Разработка** — применение предприятием/учреждением результатов исследований и других знаний для планирования и проектирования новых или значительно усовершенствованных материалов, приборов, продуктов, процессов, систем или услуг до начала их серийного производства или использования.

**Незавершенные капитальные инвестиции в нематериальные активы** — капитальные инвестиции в приобретение, создание и модернизацию нематериальных активов, использование которых по назначению на дату баланса не состоялось.

**Накопленная амортизация нематериальных активов** — сумма амортизации объекта нематериальных активов с начала его полезного использования.

**Немонетарные активы** — все активы, кроме денежных средств, их эквивалентов и дебиторской задолженности в фиксированной (или определенной) сумме денег.

5. Бухгалтерский учет нематериальных активов ведется по каждому объекту по следующим группам:

права пользования природными ресурсами (право пользования недрами, другими ресурсами природной среды, геологической и другой информацией о природной среде и т. п.);

права пользования имуществом (право пользования земельным участком в соответствии с земельным законодательством, право пользования зданием, право на аренду помещений и т. п.);

права на коммерческие обозначения (права на торговые марки (знаки для товаров и услуг), коммерческие (фирменные) наименования и т. п.), кроме тех, расходы на приобретение которых признаются роялти;

права на объекты промышленной собственности (право на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, сорта растений, породы животных, компоновки (топографии) интегральных микросхем, коммерческие тайны, в том числе ноу-хау, защита от недобросовестной конкуренции и т. п.), кроме тех, расходы на приобретение которых признаются роялти;

авторское право и смежные с ним права (право на литературные, художественные, музыкальные произведения, компьютерные программы, программы для электронно-вычислительных машин, компиляции данных (базы данных), исполнение, фонограммы, видеограммы, передачи (программы) организаций вещания и т. п.), кроме тех, расходы на приобретение которых признаются роялти;

другие нематериальные активы (право на осуществление деятельности, использование экономических и других привилегий и т. п.).

## ПРИЗНАНИЕ И ОЦЕНКА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

6. Приобретенный или полученный нематериальный актив отражается в балансе, если существует вероятность получения будущих экономических выгод, связанных с его использованием, и его стоимость может быть достоверно определена.

7. Нематериальный актив, полученный в результате разработки, следует отражать в балансе при условиях, если предприятие/учреждение имеет:

намерение, техническую возможность и ресурсы для доведения нематериального актива до состояния, в котором он пригоден для реализации или использования;

возможность получения будущих экономических выгод от реализации или использования нематериального актива;

информацию для достоверного определения расходов, связанных с разработкой нематериального актива.

8. Если нематериальный актив не соответствует указанным критериям признания, то расходы, связанные с его приобретением или созданием, признаются расходами того отчетного периода, в течение которого они были осуществлены, без признания таких расходов в будущем нематериальным активом.

9. Не признаются нематериальным активом, а подлежат отражению в составе расходов того отчетного периода, в котором они были осуществлены:

расходы на исследования;

расходы на подготовку и переподготовку кадров;

расходы на рекламу и продвижение продукции на рынке;

расходы на создание, реорганизацию и перемещение предприятий/учреждений или их части;

расходы на повышение деловой репутации предприятия/учреждения, стоимость изданий и расходы на создание торговых марок (товарных знаков).

10. Приобретенные (созданные) нематериальные активы зачисляются на баланс предприятия/учреждения по первоначальной стоимости.

11. Первоначальная стоимость приобретенного нематериального актива состоит из цены (стоимости) приобретения (кроме полученных торговых скидок), пошлины, не прямых налогов, не подлежащих возмещению, и других расходов, непосредственно связанных с его приобретением и доведением до состояния, в котором он пригоден для использования по назначению.

Финансовые расходы не включаются в первоначальную стоимость нематериальных активов, приобретенных (созданных) полностью или частично за счет заимствований (за исключением финансовых расходов, включаемых в себестоимость квалификационных

активов в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 31 «Финансовые расходы»).

12. Первоначальная стоимость нематериального актива, приобретенного в результате обмена на подобный объект, равна остаточной стоимости переданного нематериального актива. Если остаточная стоимость переданного объекта превышает его справедливую стоимость, то первоначальной стоимостью нематериального актива, полученного в обмен на подобный объект, является его справедливая стоимость с включением разницы в финансовые результаты (расходы) отчетного периода.

Первоначальная стоимость нематериального актива, приобретенного в обмен (или частичный обмен) на неподобный актив, равна справедливой стоимости переданного немонетарного актива, увеличенной (уменьшенной) на сумму денежных средств или их эквивалентов, которая была передана (получена) при обмене.

13. Первоначальной стоимостью безвозмездно полученных нематериальных активов является их справедливая стоимость на дату получения с учетом расходов, предусмотренных пунктом 11 настоящего Положения (стандарта).

14. Первоначальной стоимостью нематериальных активов, внесенных в уставный капитал предприятия, признается согласованная учредителями (участниками) предприятия их справедливая стоимость с учетом расходов, предусмотренных пунктом 11 настоящего Положения (стандарта).

15. Нематериальные активы, полученные в результате объединения предприятий, оцениваются по их справедливой стоимости.

16. Первоначальная стоимость отдельного объекта нематериальных активов, уплаченных общей суммой, определяется путем распределения уплаченной суммы пропорционально справедливой стоимости каждого из приобретенных объектов.

17. Первоначальная стоимость нематериального актива, созданного предприятием/учреждением, включает прямые расходы на оплату труда, прямые материальные расходы, другие расходы, непосредственно связанные с созданием этого нематериального актива и приведением его в состояние пригодности для использования по назначению (оплата регистрации юридического права, амортизация патентов, лицензий и т. п.).

18. Первоначальная стоимость нематериальных активов увеличивается на сумму расходов, связанных с усовершенствованием

этих нематериальных активов и повышением их возможностей и срока использования, которые будут способствовать увеличению первоначально ожидаемых будущих экономических выгод.

Расходы, осуществляемые для поддержания объекта в пригодном для использования состоянии и получения первоначально определенного размера будущих экономических выгод от его использования, включаются в состав расходов отчетного периода.

## ПЕРЕОЦЕНКА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

19. Предприятие/учреждение может осуществлять переоценку по справедливой стоимости на дату баланса тех нематериальных активов, по которым существует активный рынок. В случае переоценки отдельного объекта нематериального актива следует переоценивать все остальные активы группы, к которой относится этот нематериальный актив (кроме тех, по которым не существует активного рынка).

20. Переоценка нематериальных активов той группы, объекты которой уже подверглись переоценке, в дальнейшем должна проводиться с такой регулярностью, чтобы их остаточная стоимость на дату баланса существенно не отличалась от справедливой стоимости.

21. Переоцененная первоначальная стоимость и накопленная амортизация объекта нематериального актива определяются как произведение соответственно первоначальной стоимости или накопленной амортизации и индекса переоценки. Индекс переоценки определяется делением справедливой стоимости переоцениваемого объекта на его остаточную стоимость.

Если остаточная стоимость объекта нематериальных активов равна нулю, то его переоцененная остаточная стоимость определяется прибавлением справедливой стоимости этого объекта к его первоначальной (переоцененной) стоимости без изменения суммы накопленной амортизации объекта.

Сведения об изменениях первоначальной стоимости и суммы накопленной амортизации нематериальных активов заносятся в регистры их аналитического учета.

22. Сумма дооценки остаточной стоимости объекта нематериальных активов отражается в составе капитала в дооценках и в другом совокупном доходе, а сумма уценки — в составе расходов отчетного периода, кроме случаев, приведенных в п. 23 настоящего Положения (стандарта).

23. В случае наличия (на дату проведения очередной (последней) дооценки объекта нематериальных активов) превышения суммы предыдущих уценок объекта и потерь от уменьшения его полезности над суммой предыдущих дооценок остаточной стоимости этого объекта и выгод от восстановления его полезности сумма очередной (последней) дооценки, но не больше указанного превышения, включается в состав доходов отчетного периода, а разница (если сумма очередной (последней) дооценки больше указанного превышения) направляется на увеличение капитала в дооценках и отражается в другом совокупном доходе.

При наличии (на дату проведения очередной (последней) уценки объекта нематериальных активов) превышения суммы предыдущих дооценок объекта и выгод от восстановления его полезности над суммой предыдущих уценок остаточной стоимости этого объекта и потерь от уменьшения его полезности сумма очередной (последней) уценки, но не больше указанного превышения, направляется на уменьшение капитала в дооценках и отражается в другом совокупном доходе, а разница (если сумма очередной (последней) уценки больше указанного превышения) включается в расходы отчетного периода.

24. При выбытии объектов нематериальных активов, которые ранее были переоценены, превышение сумм предыдущих дооценок над суммой предыдущих уценок остаточной стоимости этого объекта нематериальных активов включается в состав нераспределенной прибыли с одновременным уменьшением капитала в дооценках. Превышение сумм предыдущих дооценок объекта нематериальных активов над суммой предыдущих уценок остаточной стоимости этого объекта нематериальных активов может ежемесячно (ежеквартально, раз в год) в сумме, пропорциональной начислению амортизации, включаться в состав нераспределенной прибыли с одновременным уменьшением капитала в дооценках. При этом в состав нераспределенной прибыли при выбытии этого объекта включается остаток превышения сумм предыдущих дооценок над суммой предыдущих уценок такого объекта, отраженный в составе

капитала в дооценках. Сведения о сумме превышения предыдущих дооценок над суммой предыдущих уценок объекта, включенных в состав нераспределенной прибыли, заносятся в регистры аналитического учета нематериальных активов.

## АМОРТИЗАЦИЯ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

25. Начисление амортизации нематериальных активов (кроме права постоянного пользования земельным участком) осуществляется в течение срока их полезного использования, устанавливаемого предприятием/учреждением (в распорядительном акте) при признании этого объекта активом (при зачислении на баланс).

Нематериальные активы с неопределенным сроком полезного использования амортизации не подлежат. К нематериальным активам с неопределенным сроком полезного использования относятся те, в отношении которых предприятием/учреждением не определено ограничение срока, в течение которого ожидается увеличение денежных средств (или их эквивалентов) от использования таких нематериальных активов.

26. При определении срока полезного использования объекта нематериальных активов следует учитывать:

сроки полезного использования подобных активов;

предполагаемый моральный износ;

правовые или другие подобные ограничения по срокам его использования;

зависимость срока полезного использования нематериального актива от срока полезного использования других активов предприятия/учреждения.

Для начисления амортизации нематериальных активов предприятие может применять сроки их полезного использования, установленные налоговым законодательством.

27. Метод амортизации нематериального актива избирается предприятием/учреждением самостоятельно, исходя из условий получения будущих экономических выгод. Если такие условия определить невозможно, то амортизация начисляется с применением прямолинейного метода. Расчет амортизации при применении



соответствующих методов начисления осуществляется согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 7 «Основные средства».

28. При расчете амортизируемой стоимости ликвидационная стоимость нематериальных активов приравнивается к нулю, кроме случаев:

когда существует безотлагательное обязательство другого лица по приобретению этого объекта в конце срока его полезного использования;

когда ликвидационная стоимость может быть определена на основании информации существующего активного рынка и ожидается, что такой рынок будет существовать в конце срока полезного использования этого объекта.

29. Начисление амортизации начинается с месяца, следующего за месяцем, в котором нематериальный актив введен в хозяйственный оборот. Сумму начисленной амортизации предприятия/учреждения отражают увеличением суммы расходов предприятия/учреждения и накопленной амортизации нематериальных активов.

Начисление амортизации при применении производственного метода начинается с даты, следующей за датой введения объекта нематериального актива в хозяйственный оборот.

30. Начисление амортизации прекращается, начиная с месяца, следующего за месяцем выбытия нематериального актива.

31. Срок полезного использования нематериального актива и метод его амортизации пересматриваются в конце отчетного года, если в следующем периоде ожидаются изменения срока полезного использования актива или изменения условий получения будущих экономических выгод. Нематериальные активы с неопределенным сроком полезного использования в конце каждого года также оцениваются на наличие признаков неопределенности ограничения срока их полезного использования и при отсутствии таких признаков предприятием/учреждением устанавливается срок полезного использования таких нематериальных активов.

Амортизация нематериального актива начисляется, исходя из нового метода начисления амортизации и срока использования, начиная с месяца, следующего за месяцем изменений.

## УМЕНЬШЕНИЕ ПОЛЕЗНОСТИ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

32. Потери от уменьшения полезности объекта нематериальных активов включаются в состав расходов отчетного периода с увеличением суммы накопленной амортизации объекта нематериальных активов, а в отношении объекта нематериальных активов, отраженного в учете по переоцененной стоимости, — отражаются в порядке, предусмотренном абзацем вторым пункта 23 настоящего Положения (стандарта).

33. Сумма выгод от восстановления полезности объекта нематериальных активов, признанная в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 28 «Уменьшение полезности активов», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 24 декабря 2004 года № 817 и зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 13 января 2005 года под № 35/10315, отражается признанием дохода с одновременным уменьшением суммы накопленной амортизации объекта нематериальных активов. Восстановление полезности объекта нематериальных активов, отраженного в учете по переоцененной стоимости, отражается в порядке, предусмотренном абзацем первым пункта 23 настоящего Положения (стандарта).

## ВЫБЫТИЕ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

34. Нематериальный актив списывается с баланса в случае его выбытия в результате бесплатной передачи или невозможности получения предприятием/учреждением в дальнейшем экономических выгод от его использования.

35. Финансовый результат от выбытия объектов нематериальных активов определяется как разница между доходом от выбытия (за вычетом непрямых налогов и расходов, связанных с выбытием) и их остаточной стоимостью. Регистры аналитического учета выбывших нематериальных активов прилагаются к документам, которыми оформлены факты выбытия этих объектов.

## РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВАХ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВЫМ ОТЧЕТАМ

36. В примечаниях к финансовой отчетности по каждой группе нематериальных активов с выделением информации о созданных предприятием/учреждением нематериальных активах приводится следующая информация:

36.1. Стоимость (первоначальная или переоцененная), по которой нематериальные активы отражены в балансе.

36.2. Методы амортизации и диапазон сроков полезного использования нематериальных активов.

36.3. Наличие и движение в отчетном году:

36.3.1. Первоначальная (переоцененная) стоимость нематериальных активов и сумма накопленной амортизации на начало отчетного года.

36.3.2. Первоначальная стоимость нематериальных активов, признанных активом, с выделением стоимости нематериальных активов, полученных в результате объединения предприятий.

36.3.3. Сумма изменения первоначальной (переоцененной) стоимости и накопленной амортизации нематериальных активов в результате переоценки.

36.3.4. Первоначальная (переоцененная) стоимость и сумма накопленной амортизации выбывших нематериальных активов.

36.3.5. Сумма начисленной амортизации.

36.3.6. Сумма потерь от уменьшения полезности и сумма выгод от восстановления полезности, отраженные в отчете о финансовых результатах в отчетном периоде.

36.3.7. Другие изменения первоначальной (переоцененной) стоимости и сумма накопленной амортизации нематериальных активов.

36.3.8. Первоначальная (переоцененная) стоимость и сумма накопленной амортизации на конец отчетного года.

37. В примечаниях к финансовой отчетности приводится следующая информация:

37.1. Первоначальная (переоцененная) стоимость и накоплен-

ная амортизация нематериальных активов, по которым существует ограничение права собственности.

37.2. Первоначальная (переоцененная) стоимость и накопленная амортизация переданных в залог нематериальных активов.

37.3. Сумма соглашений на приобретение в будущем нематериальных активов.

37.4. Общая сумма расходов на исследования и разработки, включенная в состав расходов отчетного периода.

37.5. Первоначальная стоимость, остаточная стоимость и метод оценки нематериальных активов, полученных за счет целевых ассигнований.

37.6. Причины признания неопределенным срока полезного использования нематериального актива и его балансовая стоимость.

37.7. Состав нематериальных активов, информация о которых является существенной, их балансовая стоимость и оставшийся срок полезного использования.

## ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ УЧРЕЖДЕНИЯМИ

38. Первоначальная стоимость нематериальных активов, полученных безвозмездно от учреждений, равна первоначальной (переоцененной) стоимости нематериальных активов передавшего их учреждения с учетом расходов, предусмотренных пунктом 11 настоящего Положения (стандарта), с приведением суммы накопленной амортизации.

Первоначальной стоимостью нематериальных активов, полученных безвозмездно от других лиц, признается их справедливая стоимость на дату получения с учетом расходов, предусмотренных пунктом 11 настоящего Положения (стандарта).

39. Суммы дооценки остаточной стоимости объекта нематериальных активов учреждения зачисляются в фонд дооценки активов, а сумму уценки — в расходы отчетного периода, кроме случаев, приведенных в пункте 40 Положения (стандарта) 8.

40. Если суммы предыдущих уценок превышают суммы предыдущих дооценок объекта нематериальных активов, то сумма очередной дооценки признается доходами учреждения, но не больше указанного превышения, а разница зачисляется в фонд дооценки активов.

Если суммы предыдущих дооценок превышают суммы предыдущих уценок объекта нематериальных активов, то сумма очередной уценки отражается уменьшением остатка фонда дооценки активов, но не больше указанного превышения, а разница включается в расходы отчетного периода.

41. Если объект нематериальных активов отражается в бухгалтерском учете по переоцененной стоимости, то сумма потерь от уменьшения полезности отражается в порядке, предусмотренном абзацем вторым пункта 40 Положения (стандарта) 8, а сумма выгод от восстановления полезности — в порядке, предусмотренном абзацем первым пункта 40 Положения (стандарта) 8.

42. Остаток фонда дооценки активов в последнем месяце каждого года списывается на финансовый результат прошлых отчетных периодов.

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 20 октября 1999 года № 246

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
2 ноября 1999 года под № 751/4044

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 9

### «ЗАПАСЫ»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 9 декабря 2011 года № 1591)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящее Положение (стандарт) определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о запасах и раскрытия ее в финансовой отчетности.

2. Нормы настоящего Положения (стандарта) применяются предприятиями, организациями и другими юридическими лицами (далее — предприятия) независимо от форм собственности (кроме бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).

3. Нормы настоящего Положения (стандарта) не распространяются на:

3.1. Незавершенные работы по строительным контрактам, включая контракты по предоставлению услуг, непосредственно связанных с ними.

3.2. Финансовые активы.

3.3. Текущие биологические активы, если они оцениваются по справедливой стоимости в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета ЗО «Биологические активы», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 18 ноября 2005 года № 790 и зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 5 декабря 2005 года под № 1456/11736, полезные ископаемые, если они оцениваются по чистой стоимости реализации в соответствии с другими положениями (стандартами) бухгалтерского учета.

4. Термины, приведенные в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Запасы** — активы:

содержащиеся для дальнейшей продажи (распределения, передачи) при условиях обычной хозяйственной деятельности;

находящиеся в процессе производства с целью дальнейшей продажи продукта производства;

содержащиеся для потребления в ходе производства продукции, выполнения работ и предоставления услуг, а также управления предприятием/учреждением.

**Чистая стоимость реализации запасов** — ожидаемая цена реализации запасов в условиях обычной деятельности за вычетом ожидаемых расходов на завершение их производства и реализацию.

**Восстановительная стоимость** — современная себестоимость приобретения.

## ПРИЗНАНИЕ И ПЕРВОНАЧАЛЬНАЯ ОЦЕНКА ЗАПАСОВ

5. Запасы признаются активом, если существует вероятность того, что предприятие/учреждение получит в будущем экономиче-

ские выгоды, связанные с их использованием, и их стоимость может быть достоверно определена.

6. Для целей бухгалтерского учета запасы включают:

сырье, основные и вспомогательные материалы, комплектующие изделия и другие материальные ценности, предназначенные для производства продукции, выполнения работ, предоставления услуг, распределения, передачи, обслуживания производства и административных нужд;

незавершенное производство в виде не законченных обработкой и составлением деталей, узлов, изделий и незаконченных технологических процессов. Незавершенное производство на предприятиях, в учреждениях, выполняющих работы и предоставляющих услуги, состоит из расходов на выполнение незаконченных работ (услуг), по которым предприятием/учреждением еще не признан доход;

готовую продукцию, которая изготовлена на предприятии, в учреждении, предназначена для продажи и отвечает техническим и качественным характеристикам, предусмотренным договором или другим нормативно-правовым актом;

товары в виде материальных ценностей, приобретенные (полученные) и содержащиеся предприятием/учреждением с целью дальнейшей продажи;

малоценные и быстроистощиваемые предметы, используемые в течение не более одного года или нормального операционного цикла, если он больше одного года;

текущие биологические активы, если они оцениваются по этому Положению (стандарту), а также сельскохозяйственная продукция и продукция лесного хозяйства после ее первоначального признания.

7. Единицей бухгалтерского учета запасов является их наименование или однородная группа (вид).

8. Приобретенные (полученные) или произведенные запасы зачисляются на баланс предприятия/учреждения по первоначальной стоимости.

9. Первоначальной стоимостью запасов, приобретенных за плату, является себестоимость запасов, состоящая из следующих фактических расходов:

суммы, уплачиваемые согласно договору поставщику (продавцу), за вычетом не прямых налогов;

суммы ввозной пошлины;



суммы не прямых налогов в связи с приобретением запасов, не возмещаемые предприятию/учреждению;

транспортно-заготовительные расходы (расходы на заготовку запасов, оплата тарифов (фрахта) за погрузочно-разгрузочные работы и транспортировку запасов всеми видами транспорта к месту их использования, включая расходы по страхованию рисков транспортировки запасов). Сумма транспортно-заготовительных расходов, обобщаемая на отдельном субсчете счетов учета запасов, ежемесячно распределяется между суммой остатка запасов на конец отчетного месяца и суммой запасов, выбывших (использованных, реализованных, безвозмездно переданных и т. п.) за отчетный месяц. Сумма транспортно-заготовительных расходов, относящаяся к выбывшим запасам, определяется как произведение среднего процента транспортно-заготовительных расходов и стоимости выбывших запасов с отражением ее на тех же счетах учета, в корреспонденции с которыми отражено выбытие этих запасов. Средний процент транспортно-заготовительных расходов определяется делением суммы остатков транспортно-заготовительных расходов на начало отчетного месяца и транспортно-заготовительных расходов за отчетный месяц на сумму остатка запасов на начало месяца и запасов, поступивших за отчетный месяц. Примеры распределения транспортно-заготовительных расходов приведены в приложении к Положению (стандарту) 9;

прочие расходы, непосредственно связанные с приобретением запасов и доведением их до состояния, в котором они пригодны для использования в запланированных целях. К таким расходам, в частности, относятся прямые материальные расходы, прямые расходы на оплату труда, другие прямые расходы предприятия/учреждения на доработку и повышение качественно технических характеристик запасов.

Если на момент оприходования запасов невозможно достоверно определить их первоначальную стоимость, такие запасы могут оцениваться и отражаться по справедливой стоимости с дальнейшей корректировкой до первоначальной стоимости.

10. Первоначальной стоимостью запасов, изготовляемых собственными силами предприятия, признается их производственная себестоимость, определяемая в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 16 «Расходы».

11. Первоначальной стоимостью запасов, внесенных в уставный капитал предприятия, признается согласованная учредителями (участ-

никами) предприятия их справедливая стоимость с учетом расходов, предусмотренных пунктом 9 настоящего Положения (стандарта).

12. Первоначальной стоимостью запасов, полученных предприятием безвозмездно, признается их справедливая стоимость с учетом расходов, предусмотренных пунктом 9 настоящего Положения (стандарта).

13. Первоначальная стоимость единицы запасов, приобретенных в результате обмена на подобные запасы, равна балансовой стоимости переданных запасов. Если балансовая стоимость переданных запасов превышает их справедливую стоимость, то первоначальной стоимостью полученных запасов является их справедливая стоимость. Разница между балансовой и справедливой стоимостью переданных запасов включается в состав расходов отчетного периода.

Первоначальной стоимостью запасов, приобретенных в обмен на неподобные запасы, признается справедливая стоимость полученных запасов.

14. Не включаются в первоначальную стоимость запасов, а относятся к расходам того периода, в котором они были осуществлены (установлены):

- сверхурочные потери и недостачи запасов;

- финансовые расходы (за исключением финансовых расходов, включаемых в себестоимость квалификационных активов в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 31 «Финансовые расходы»);

- расходы на сбыт;

- общехозяйственные и другие подобные расходы, непосредственно не связанные с приобретением и доставкой запасов и приведением их в состояние, в котором они пригодны для использования в запланированных целях.

15. Первоначальная стоимость запасов в бухгалтерском учете не изменяется, кроме случаев, предусмотренных настоящим Положением (стандартом).

## ОЦЕНКА ВЫБЫТИЯ ЗАПАСОВ

16. При отпуске запасов в производство, из производства, в продажу и другом выбытии оценка их осуществляется по одному из следующих методов:

идентифицированной себестоимости соответствующей единицы запасов;  
средневзвешенной себестоимости;  
себестоимости первых по времени поступлений запасов (ФИФО);  
нормативных расходов;  
цены продажи.

Для всех единиц бухгалтерского учета запасов, имеющих одинаковое назначение и одинаковые условия использования, применяется только один из приведенных методов.

17. Отпускаемые запасы и услуги, выполняемые для специальных заказов и проектов, а также запасы, не заменяющие друг друга, оцениваются по идентифицированной себестоимости.

18. Оценка по средневзвешенной себестоимости проводится по каждой единице запасов делением суммарной стоимости остатка таких запасов на начало отчетного месяца и стоимости полученных в отчетном месяце запасов на суммарное количество запасов на начало отчетного месяца и полученных в отчетном месяце запасов.

19. Оценка каждой операции по выбытию запасов может осуществляться по средневзвешенной себестоимости делением суммарной стоимости таких запасов на дату операции на суммарное количество запасов на дату операции.

20. Оценка запасов по методу ФИФО базируется на предположении, что запасы используются в той последовательности, в которой они поступали на предприятие/в учреждение (отраженные в бухгалтерском учете), т. е. запасы, которые первыми отпускаются в производство (продажа и другое выбытие), оцениваются по себестоимости первых по времени поступления запасов.

21. Оценка по нормативным затратам заключается в применении норм затрат на единицу продукции (работ, услуг), установленных предприятием с учетом нормальных уровней использования запасов, труда, производственных мощностей и действующих цен. Для обеспечения максимального приближения нормативных затрат к фактическим нормы затрат и цены должны регулярно в нормативной базе проверяться и пересматриваться. Оценка продукции по нормативным затратам корректируется до фактической производственной себестоимости.

22. Оценка по ценам продажи основана на применении предприятиями розничной торговли среднего процента торговой наценки

товаров. Этот метод могут применять (если другие методы оценки выбытия запасов не оправданы) предприятия, имеющие значительную и переменную номенклатуру товаров с приблизительно одинаковым уровнем торговой наценки. Себестоимость реализованных товаров определяется как разница между продажной (розничной) стоимостью реализованных товаров и суммой торговой наценки на эти товары. Сумма торговой наценки на реализованные товары определяется как произведение продажной (розничной) стоимости реализованных товаров и среднего процента торговой наценки. Средний процент торговой наценки определяется делением суммы остатка торговых наценок на начало отчетного месяца и торговых наценок в продажной стоимости полученных в отчетном месяце товаров на сумму продажной (розничной) стоимости остатка товаров на начало отчетного месяца и продажной (розничной) стоимости полученных в отчетном месяце товаров.

23. Стоимость малоценных и быстроизнашивающихся предметов, переданных в эксплуатацию, исключается из состава активов (списывается с баланса) с дальнейшей организацией оперативного количественного учета таких предметов по местам эксплуатации и соответствующим лицам в течение срока их фактического использования.

## ОЦЕНКА ЗАПАСОВ НА ДАТУ БАЛАНСА

24. Запасы отражаются в бухгалтерском учете и отчетности по наименьшей из двух оценок: первоначальной стоимости или чистой стоимости реализации.

25. Запасы отражаются по чистой стоимости реализации, если на дату баланса их цена снизилась или они испорчены, устарели или иным образом утратили первоначально ожидаемую экономическую выгоду.

26. Чистая стоимость реализации определяется по каждой единице запасов вычетом из ожидаемой цены продажи ожидаемых расходов на завершение производства и сбыт.

27. Сумма, на которую первоначальная стоимость запасов превышает чистую стоимость их реализации, и стоимость полностью

утерянных (испорченных или недостающих) запасов списываются на расходы отчетного периода. Суммы недостач и потерь от порчи ценностей до принятия решения о конкретных виновниках отражаются на забалансовых счетах. После установления лиц, которые должны возместить потери, надлежащая к возмещению сумма зачисляется в состав дебиторской задолженности (или других активов) и дохода отчетного периода.

28. Если чистая стоимость реализации тех запасов, которые ранее были уценены и являются активами на дату баланса, в дальнейшем увеличивается, то на сумму увеличения чистой стоимости реализации, но не более суммы предыдущего уменьшения, признается прочий операционный доход с увеличением стоимости этих запасов.

## РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ЗАПАСАХ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

29. В примечаниях к финансовой отчетности приводится информация о:

- методах оценки запасов;

- балансовой (учетной) стоимости запасов в разрезе отдельных классификационных групп;

- балансовой (учетной) стоимости запасов, отраженных по чистой стоимости реализации;

- балансовой (учетной) стоимости запасов, переданных в переработку, на комиссию, в залог;

- сумме увеличения чистой стоимости реализации, по которой проведена оценка запасов в соответствии с пунктом 28 настоящего Положения (стандарта).

## ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЗАПАСОВ УЧРЕЖДЕНИЯМИ

30. Первоначальная стоимость запасов, изготавливаемых собственными силами учреждения, состоит из расходов сырья и материалов, потраченных непосредственно на изготовление запасов, из расходов на оплату труда работников, непосредственно занятых изготовлением этих запасов, с соответствующими отчислениями на социальные мероприятия.

31. Запасы, которые содержат с целью бесплатного распределения, передачи, а также по которым не существует активного рынка, отражаются на дату баланса по наименьшей из двух оценок: первоначальной стоимости или восстановительной стоимости. В случае изменения цели содержания запасов стоимость запасов на дату баланса оценивают в соответствии с пунктом 24 настоящего Положения (стандарта).

32. Первоначальной стоимостью запасов, полученных безвозмездно от других лиц, признается их справедливая стоимость на дату получения с учетом расходов, предусмотренных пунктом 9 настоящего Положения (стандарта).

Первоначальная стоимость запасов, полученных безвозмездно от учреждений, равна балансовой стоимости запасов передавшего их учреждения с учетом расходов, предусмотренных пунктом 9 настоящего Положения (стандарта).

33. Выбытие запасов в учреждениях оценивается по следующим методам:

- идентифицированной себестоимости соответствующей единицы запасов;

- средневзвешенной себестоимости;

- себестоимости первых во времени поступления запасов (ФИФО).

34. В примечаниях к финансовой отчетности также приводится информация о балансовой стоимости запасов, отраженных по восстановительной стоимости.

## ПРИМЕРЫ РАСПРЕДЕЛЕНИЯ ТРАНСПОРТНО-ЗАГОТОВИТЕЛЬНЫХ РАСХОДОВ

**Пример 1.** Распределение транспортно-заготовительных расходов на предприятиях, применяющих отдельный субсчет учета транспортно-заготовительных расходов.

Содержание	Стоимость запасов, тыс. грн. (счета 20, 22, 28)	Транспортно-заготовительные расходы, тыс. грн. (отдельный субсчет)
1	2	3
1. Остаток на начало месяца	150	25
2. Поступило за месяц	300	50
3. Выбыло за месяц (потрачено, реализовано и другое выбытие — естественная убыль, недостачи, порчи, уценка, бесплатная передача и т. п.)	400	67*
4. Остаток на конец месяца (стр. 1 + стр. 2 - стр. 3)	50	8

**Пример 2.** Распределение транспортно-заготовительных расходов на предприятиях розничной торговли, применяющих оценку товаров по ценам продажи, и отдельный субсчет учета транспортно-заготовительных расходов.

\* Сумма транспортно-заготовительных расходов, которая по распределению приходится на запасы, выбывшие в отчетном месяце, составляет:

$$\frac{25 + 50}{150 + 300} \times 400 = 67.$$

Содержание	Субсчет 282 «Товары в торговле», тыс. грн.	Субсчет 289 «Транспортно- заготовительные расходы», тыс. грн.	Субсчет 285 «Торговая наценка», тыс. грн.	Продажная стоимость (гр. 2 + гр. 3), тыс. грн.
1	2	3	4	5
1. Остаток на начало месяца	227	25	77	252
2. Поступило за месяц	460	50	160	510
3. Выбыло за месяц (потрачено, реализовано и другое выбытие — естественная убыль, недостачи, порчи, уценка, бесплатная передача и т. п.)	487 **	53	168	540
4. Остаток на конец месяца (стр. 1 + стр. 2 - стр. 3)	200	22	69	222

\*\* Уменьшение остатка на субсчете 282 «Товары в торговле» состоялось на сумму 487 тыс. грн. (168 + 319) в результате списания торговой наценки в корреспонденции с субсчетом 285 «Торговая наценка» на сумму 168 тыс. грн. и покупной стоимости товаров в корреспонденции с субсчетом 902 «Себестоимость реализованных товаров» на сумму 319 тыс. грн.

Сумма торговой наценки, относящаяся к реализованным товарам (дебет субсчета 282 «Товары в торговле», кредит субсчета 285 «Торговая наценка» сторно), составляет:

$$\frac{77 + 160}{252 + 510} \times 540 = 168.$$

Сумма транспортно-заготовительных расходов, относящаяся к реализованным товарам (отражается по дебету субсчета 902 «Себестоимость реализованных товаров» и кредиту субсчета 289 «Транспортно-заготовительные расходы»), составляет:

$$\frac{25 + 50}{252 + 510} \times 540 = 53.$$

Себестоимость реализованных товаров (дебет субсчета 902 «Себестоимость реализованных товаров», кредит субсчета 282 «Товары в торговле») составляет:

$$540 - 168 - 53 = 319.$$



Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 8 октября 1999 года № 237

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
25 октября 1999 года под № 725/4018

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 10

# «ДЕБИТОРСКАЯ ЗАДОЛЖЕННОСТЬ»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 27 июня 2013 года № 627)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящее Положение (стандарт) определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о дебиторской задолженности и ее раскрытия в финансовой отчетности.

2. Нормы настоящего Положения (стандарта) применяются предприятиями, организациями и другими юридическими лицами

(далее — предприятия) независимо от форм собственности (кроме бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).

3. Настоящее Положение (стандарт) применяется с учетом особенностей оценки и раскрытия информации о дебиторской задолженности, установленных другими положениями (стандартами) бухгалтерского учета.

4. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Безнадежная дебиторская задолженность** — текущая дебиторская задолженность, по которой существует уверенность в ее невозврате должником или по которой истек срок исковой давности.

**Дебиторы** — юридические и физические лица, которые в результате прошлых событий задолжали предприятию определенные суммы денежных средств, их эквивалентов или других активов.

**Дебиторская задолженность** — сумма задолженности дебиторов предприятию на определенную дату.

**Долгосрочная дебиторская задолженность** — сумма дебиторской задолженности, которая не возникает в ходе нормального операционного цикла и будет погашена после двенадцати месяцев с даты баланса.

**Текущая дебиторская задолженность** — сумма дебиторской задолженности, которая возникает в ходе нормального операционного цикла или будет погашена в течение двенадцати месяцев с даты баланса.

**Сомнительный долг** — текущая дебиторская задолженность, в отношении которой существует неуверенность в ее погашении должником.

**Чистая реализационная стоимость дебиторской задолженности** — сумма текущей дебиторской задолженности за вычетом резерва сомнительных долгов.

# ПРИЗНАНИЕ И ОЦЕНКА ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ

5. Дебиторская задолженность признается активом, если существует вероятность получения предприятием будущих экономических выгод и может быть достоверно определена ее сумма.

6. Текущая дебиторская задолженность за продукцию, товары, работы, услуги признается активом одновременно с признанием дохода от реализации продукции, товаров, работ и услуг и оценивается по первоначальной стоимости. В случае отсрочки платежа за продукцию, товары, работы, услуги с образованием от этого разницы между справедливой стоимостью дебиторской задолженности и номинальной суммой денежных средств и/или их эквивалентов, подлежащих получению за продукцию, товары, работы, услуги, такая разница признается дебиторской задолженностью по начисленным доходам (процентам) в периоде ее начисления.

7. Текущая дебиторская задолженность, являющаяся финансовым активом (кроме приобретенной задолженности и задолженности, предназначенной для продажи), включается в итог баланса по чистой реализационной стоимости. Для определения чистой реализационной стоимости на дату баланса исчисляется величина резерва сомнительных долгов.

8. Величина резерва сомнительных долгов определяется одним из методов:

- применение абсолютной суммы сомнительной задолженности;
- применение коэффициента сомнительности.

По методу применения абсолютной суммы сомнительной задолженности величина резерва определяется на основании анализа платежеспособности отдельных дебиторов.

По методу применения коэффициента сомнительности величина резерва рассчитывается умножением суммы остатка дебиторской задолженности на начало периода на коэффициент сомнительности.

Коэффициент сомнительности может рассчитываться следующими способами:

- определения удельного веса безнадежных долгов в чистом доходе;
- классификации дебиторской задолженности по срокам непогашения;

определения среднего удельного веса списанной в течение периода дебиторской задолженности в сумме дебиторской задолженности на начало соответствующего периода за предыдущие 3 — 5 лет.

Определенная на основе классификации дебиторской задолженности величина сомнительных долгов на дату баланса составляет остаток резерва сомнительных долгов на ту же дату.

Остаток резерва сомнительных долгов на дату баланса не может быть больше суммы дебиторской задолженности на ту же дату.

9. Классификация дебиторской задолженности осуществляется группированием дебиторской задолженности по срокам ее непогашения с установлением коэффициента сомнительности для каждой группы. Коэффициент сомнительности устанавливается предприятием исходя из фактической суммы безнадежной дебиторской задолженности за предыдущие отчетные периоды. Коэффициент сомнительности, как правило, растет с увеличением сроков непогашения дебиторской задолженности. Величина резерва сомнительных долгов определяется как сумма произведений текущей дебиторской задолженности соответствующей группы и коэффициента сомнительности соответствующей группы (пример определения величины резерва сомнительных долгов приведен в приложении к настоящему Положению (стандарту).

10. Начисление суммы резерва сомнительных долгов за отчетный период отражается в отчете о финансовых результатах в составе других операционных расходов.

11. Исключение безнадежной дебиторской задолженности из активов осуществляется с одновременным уменьшением величины резерва сомнительных долгов. В случае недостаточности суммы начисленного резерва сомнительных долгов безнадежная дебиторская задолженность списывается с активов на прочие операционные расходы. Сумма возмещения ранее списанной безнадежной дебиторской задолженности включается в состав других операционных доходов.

Текущая дебиторская задолженность, по которой создание резерва сомнительных долгов не предусмотрено, в случае признания ее безнадежной списывается с баланса с отражением в составе прочих операционных расходов.

12. Часть долгосрочной дебиторской задолженности, подлежащая погашению в течение двенадцати месяцев от даты баланса,

отражается на ту же дату в составе текущей дебиторской задолженности.

Долгосрочная дебиторская задолженность, на которую начисляются проценты, отражается в балансе по их нынешней стоимости. Определение нынешней стоимости зависит от вида задолженности и условий ее погашения.

Дебиторская задолженность по расчетам с бюджетом включает задолженность финансовых и налоговых органов, а также авансовые платежи, переплату по налогам и сборам, другим платежам в бюджет и отражается в балансе с выделением задолженности по налогу на прибыль.

## РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

13. В примечаниях к финансовой отчетности приводится следующая информация:

13.1. Перечень дебиторов и суммы долгосрочной дебиторской задолженности.

13.2. Перечень дебиторов и суммы дебиторской задолженности связанных сторон, с выделением внутригруппового сальдо дебиторской задолженности.

13.3. Состав и суммы статьи баланса «Прочая дебиторская задолженность».

13.4. Метод определения величины резерва сомнительных долгов.

13.5. Сумма текущей дебиторской задолженности за продукцию, товары, работы, услуги в разрезе ее классификации по срокам непогашения.

13.6. Остаток резерва сомнительных долгов по каждой статье текущей дебиторской задолженности, его создания и использования в отчетном году.

Приложение  
к Положению (стандарту)  
бухгалтерского учета 10  
«Дебиторская задолженность»

**Пример 1**

**Пример определения величины резерва сомнительных долгов на основе классификации дебиторской задолженности**

Для определения коэффициента сомнительности на 31 декабря 2000 года предприятие для наблюдения избрало период за последние полгода (июль — декабрь 2000 года).

Месяц	Фактически списано безнадежной дебиторской задолженности* (грн.)			Сальдо дебиторской задолженности соответствующей группы на конец предыдущего месяца* (грн.)		
	1 группа	2 группа	3 группа	1 группа	2 группа	3 группа
1	2	3	4	5	6	7
Июль	600	800	950	20000	18000	17000
Август	—	400	700	22000	12000	14000
Сентябрь	750	500	—	15000	13000	14500
Октябрь	300	—	770	16000	12000	11000
Ноябрь	—	650	—	18000	11500	13000
Декабрь	550	850	1400	17000	14000	16000
ИТОГО	2200	3200	3820	X	X	X

\* Предприятие самостоятельно определяет группы по срокам непогашения текущей дебиторской задолженности.

Коэффициент сомнительности (Кс) соответствующей группы дебиторской задолженности может определяться по следующей формуле:

$$K_c = (\Sigma \text{Бзн} : \text{Дзн}) : i,$$

где Бзн — фактически списанная безнадежная дебиторская задолженность соответствующей группы за n-ый месяц избранного для наблюдения периода;

Дзн — дебиторская задолженность соответствующей группы на конец n-ого месяца избранного для наблюдения периода;

i — количество месяцев в избранном для наблюдения периоде.

Коэффициент сомнительности соответствующей группы дебиторской задолженности составляет:

первой —  $(600 : 20000 + 750 : 15000 + 300 : 16000 + 550 : 17000) : 6 = 0,022$  (2,2 %);

второй —  $(800 : 18000 + 400 : 12000 + 500 : 13000 + 650 : 11500 + 850 : 14000) : 6 = 0,039$  (3,9 %);

третьей —  $(950 : 17000 + 700 : 14000 + 770 : 11000 + 1400 : 16000) : 6 = 0,044$  (4,4 %).

Величина резерва сомнительных долгов на конец отчетного периода текущего года должна составлять:

$$17000 \times 0,022 + 14000 \times 0,039 + 16000 \times 0,044 = 1624.$$

**Пример 2**

Предприятие определяет величину сомнительных долгов на основе классификации дебиторской задолженности.

Дебиторская задолженность на 31 декабря 2003 года составляет 966000 грн., со следующим распределением по срокам ее непогашения:

1-я группа — 700000;

2-я группа — 240000;

3-я группа — 26000.

Остаток резерва сомнительных долгов до составления баланса на 31 декабря 2003 года составляет 3020 грн.

Для определения коэффициента сомнительности на основе классификации дебиторской задолженности на 31 декабря 2003 года предприятие для наблюдения избрало период за предыдущие три года.

Дата баланса	Сальдо дебиторской задолженности соответствующей группы* (грн.)			Задолженность, признанная безнадежной в следующем году, в составе сальдо дебиторской задолженности соответствующей группы на конец предыдущего года		
	Группа 1	Группа 2	Группа 3	Группа 1	Группа 2	Группа 3
1	2	3	4	5	6	7
31.12.2000	2000000	50000	5000	1000	800	1000
31.12.2001	4000000	70000	3000	2000	200	590
31.12.2002	6000000	100000	7000	3000	1000	1410
Итого	12000000	220000	15000	6000	2000	3000

\* Предприятие самостоятельно определяет группы по срокам непогашения текущей дебиторской задолженности и периоды наблюдения.

Коэффициент сомнительности (Кс) соответствующей группы дебиторской задолженности определяется по следующей формуле:

$$K_c = (\Sigma B_{3n} : \Sigma D_{3n}),$$

где  $B_{3n}$  — безнадежная дебиторская задолженность соответствующей группы в составе дебиторской задолженности этой группы на дату баланса в избранном для наблюдения периоде;

$D_{3n}$  — дебиторская задолженность соответствующей группы на дату баланса в избранном для наблюдения периоде.

Коэффициент сомнительности соответствующей группы дебиторской задолженности составляет:

группы 1 —  $6000 : 1200000 = 0,005$ ;

группы 2 —  $2000 : 220000 = 0,009$ ;

группы 3 —  $3000 : 15000 = 0,2$ .

Величина резерва сомнительных долгов на 31 декабря 2003 года должна составлять:  $700000 \times 0,005 + 240000 \times 0,009 + 26000 \times 0,2 = 10860$ .

С учетом остатка резерва сомнительных долгов следует доначислить еще 7840 грн. ( $10860 - 3020$ ) с включением в расходы декабря 2003 года.

**Пример 3**

Предприятие определяет величину сомнительных долгов исходя из удельного веса безнадежных долгов в чистом доходе от реализации продукции, товаров, работ, услуг на условиях дальнейшей оплаты.

За 2003 год чистый доход от реализации продукции, товаров, работ, услуг на условиях последующей оплаты составляет 18000000 грн.

Остаток резерва сомнительных долгов до составления баланса на 31 декабря 2003 года составляет 1000 грн.

Для определения коэффициента сомнительности предприятие для наблюдения избрало период за предыдущие три года.

Год	Чистый доход от реализации продукции, товаров, работ, услуг на условиях последующей оплаты	Сумма дебиторской задолженности за продукцию, товары, работы, услуги, признанная безнадежной
1	2	3
2000	8000000	5000
2001	10000000	7000
2002	15000000	9000
Итого	33000000	21000

Коэффициент сомнительности дебиторской задолженности составляет 0,0006 (21000 : 33000000).

Отчисление на создание резерва сомнительных долгов за 2003 год составляет 10800 (18000000 x 0,0006).

Вместе с остатком резерв сомнительных долгов на 31 декабря 2003 года составляет 11800 (10800 + 1000).



**Пример 4**

Предприятие определяет величину сомнительных долгов на основе платежеспособности отдельных дебиторов.

На 31 декабря 2003 года в составе статьи «Векселя полученные» отражен вексель, выданный векселедателем 5 марта 2003 года, на сумму 10000 грн. за реализованные основные средства. Предприятию стала известна информация об открытии судом дела о банкротстве векселедателя. На основании этой информации погашение векселя является сомнительным. Величина сомнительных долгов на 31 декабря 2003 года по статье «Векселя полученные» должна быть признана в сумме 10000 грн., на такую же сумму создается резерв с включением в расходы декабря 2003 года.

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 31 января 2000 года № 20

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
11 февраля 2000 года под № 85/4306

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 1 1

### «ОБЯЗАТЕЛЬСТВА»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 08 февраля 2014 года № 48)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящее Положение (стандарт) определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации об обязательстве и ее раскрытия в финансовой отчетности.

2. Нормы настоящего Положения (стандарта) применяются предприятиями, организациями и другими юридическими лицами (далее — предприятия) независимо от форм собственности (кроме

бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).

3. Настоящее Положение (стандарт) применяется с учетом особенностей оценки и раскрытия информации об обязательствах, установленных другими положениями (стандартами) бухгалтерского учета.

4. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Долгосрочные обязательства** — все обязательства, не являющиеся текущими обязательствами.

**Обеспечение** — обязательство с неопределенными суммой или временем погашения на дату баланса.

**Непредвиденное обязательство** — это:

1) обязательство, которое может возникнуть в результате прошлых событий и существование которого будет подтверждено только тогда, когда состоится или не состоится одна или более неопределенных будущих событий, над которыми предприятие не имеет полного контроля; или

2) нынешнее обязательство, которое возникает в результате прошлых событий, но не признается, поскольку маловероятно, что для урегулирования обязательства нужно будет использовать ресурсы, воплощающие в себе экономические выгоды, или поскольку сумму обязательства нельзя достоверно определить.

**Обременительный контракт** — контракт, расходы (которых нельзя избежать) на выполнение которого превышают ожидаемые экономические выгоды от этого контракта.

**Текущие обязательства** — обязательства, которые будут погашены в течение операционного цикла предприятия или должны быть погашены в течение двенадцати месяцев, начиная с даты баланса.

**Сумма погашения** — недисконтированная сумма денежных средств или их эквивалентов, которая, как ожидается, будет оплачена для погашения обязательства в процессе обычной деятельности предприятия.

**Нынешняя стоимость** — дисконтированная сумма будущих платежей (за вычетом суммы ожидаемого возмещения), которая, как ожидается, будет необходима для погашения обязательства в процессе обычной деятельности предприятия.

## ПРИЗНАНИЕ И ОЦЕНКА ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

5. Обязательство признается, если его оценка может быть достоверно определена и существует вероятность уменьшения экономических выгод в будущем в результате его погашения. Если на дату баланса ранее признанное обязательство не подлежит погашению, то его сумма включается в состав дохода отчетного периода.

6. С целью бухгалтерского учета обязательства делятся на:  
долгосрочные;  
текущие;  
абзац четвертый пункта 6 исключен  
непредвиденные обязательства;  
доходы будущих периодов.

7. К долгосрочным обязательствам относятся:  
долгосрочные кредиты банков;  
прочие долгосрочные обязательства;  
отсроченные налоговые обязательства;  
долгосрочные обеспечения.

8. Обязательство, на которое начисляются проценты и которое подлежит погашению в течение двенадцати месяцев с даты баланса, следует рассматривать как долгосрочное обязательство, если первоначальный срок погашения был более двенадцати месяцев и до утверждения финансовой отчетности существует соглашение о реоформлении этого обязательства на долгосрочное.

9. Долгосрочное обязательство по кредитному соглашению (если соглашение предусматривает погашение обязательства по требованию кредитора (заемодателя) в случае нарушения определенных условий, связанных с финансовым положением заемщика), условия которого нарушены, считается долгосрочным, если:

заемодатель до утверждения финансовой отчетности согласился не требовать погашения обязательства в результате нарушения; не ожидается возникновение дальнейших нарушений кредитного соглашения в течение двенадцати месяцев с даты баланса.

10. Долгосрочные обязательства, на которые начисляются

проценты, отражаются в балансе по их нынешней стоимости. Определение нынешней стоимости зависит от условий и вида обязательства.

11. Текущие обязательства включают:

краткосрочные кредиты банков;

текущую кредиторскую задолженность по долгосрочным обязательствам, за товары, работы, услуги, по расчетам с бюджетом, в том числе по налогу на прибыль, по расчетам по страхованию, по расчетам по оплате труда, по расчетам с участниками, по расчетам по внутренним расчетам; краткосрочные векселя выданные;

текущие обеспечения;

прочие текущие обязательства.

12. Текущие обязательства отражаются в балансе по сумме погашения.

13. Обеспечения создаются для возмещения последующих (будущих) операционных расходов на:

выплату отпусков работникам;

дополнительное пенсионное обеспечение;

выполнение гарантийных обязательств;

реструктуризацию, выполнение обязательств при прекращении деятельности;

выполнение обязательств по обременительным контрактам и т. п.

Суммы созданных обеспечений признаются расходами (за исключением суммы обеспечения, включаемой в первоначальную стоимость основных средств в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 7 «Основные средства»).

14. Обеспечение создается при возникновении в результате прошлых событий обязательства, погашение которого вероятно приведет к уменьшению ресурсов, воплощающих в себе экономические выгоды, и его оценка может быть расчетно определена. Запрещается создавать обеспечение для покрытия будущих убытков от деятельности предприятия.

Сумма обеспечения на выплату отпусков определяется ежемесячно как произведение фактически начисленной заработной платы работникам и процента, исчисленного как отношение годовой плановой суммы на оплату отпусков в общий плановый фонд оплаты труда с учетом соответствующей суммы отчислений на общеобязательное государственное социальное страхование.

15. Обеспечение для возмещения расходов на реструктуризацию создается в случае наличия утвержденного руководством предприятия плана реструктуризации с конкретными мероприятиями, сроками их выполнения и суммой расходов, которые будут понесены, и после начала реализации этого плана.

16. Сумма обеспечения определяется по учетной оценке ресурсов (за вычетом суммы ожидаемого возмещения), необходимых для погашения соответствующего обязательства, на дату баланса. Обеспечение для возмещения расходов на реструктуризацию определяется по сумме прямых расходов, не связанных с продолжающейся деятельностью предприятия. Обеспечения долгосрочных обязательств признаются в сумме их нынешней стоимости.

Обеспечение по обременительному контракту определяется в сумме неминуемых расходов, связанных с его выполнением. Сумма неминуемых расходов, связанных с выполнением обременительного контракта, определяется по наименьшей из двух величин: расходов на выполнение контракта или расходов на уплату неустойки (штрафов, пени) за невыполнение контракта. Расходы на выполнение обременительного контракта оцениваются по разнице между расходами на его выполнение и доходами (потерями) от выполнения другого контракта, заключенного с целью минимизации потерь от выполнения обременительного контракта.

17. Обеспечение используется для возмещения только тех расходов, для покрытия которых оно было создано.

18. Остаток обеспечения пересматривается на каждую дату баланса и при необходимости корректируется (увеличивается или уменьшается). В случае отсутствия вероятности выбытия активов для погашения будущих обязательств сумма такого обеспечения подлежит сторнированию.

После завершения работ по демонтажу, перемещению объектов основных средств и приведению земельного участка, на котором он расположен, в состояние, пригодное для дальнейшего использования, остаток (недостаточность) обеспечения на восстановление земельных участков признается прочим операционным доходом (прочими операционными расходами).

19. Непредвиденные обязательства отражаются на забалансовых счетах предприятия по учетной оценке.

# РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ ОБ ОБЯЗАТЕЛЬСТВЕ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

20. В примечаниях к финансовой отчетности приводится следующая информация:

20.1. Сумма и сроки погашения обязательства, которое было исключено из состава текущих обязательств в соответствии с п. 8 настоящего Положения (стандарта) с обоснованием причин этого.

20.2. Перечень и суммы обязательств, включенных в статьи баланса «Прочие долгосрочные обязательства», «Прочие текущие обязательства».

21. Предприятие по каждому виду обеспечений приводит следующую информацию:

21.1. Целевое назначение, причины неопределенности и ожидаемый срок погашения.

21.2. Остаток обеспечения на начало и конец отчетного периода.

21.3. Увеличение обеспечения в течение отчетного периода в результате создания обеспечения или дополнительных отчислений.

21.4. Сумма обеспечения, использованная в течение отчетного периода.

21.5. Неиспользованная сумма обеспечения, сторнированная в отчетном периоде.

21.6. Сумма ожидаемого возмещения расходов другой стороной, учтенная при оценке обеспечения.

22. По каждому виду непредвиденных обязательств приводится следующая информация:

22.1. Краткое описание обязательства и его сумма.

22.2. Неопределенность в отношении суммы или срока погашения.

22.3. Сумма ожидаемого погашения обязательства другой стороной.

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 26 апреля 2000 года № 91

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
17 мая 2000 года под № 284/4505

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 12

# «ФИНАНСОВЫЕ ИНВЕСТИЦИИ»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 27 июня 2013 года № 627)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 12 «Финансовые инвестиции» (далее — Положение (стандарт) 12) определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о финансовых инвестициях, операциях по совместной деятельности и ее раскрытии в финансовой отчетности.



2. Нормы Положения (стандарта) 12 применяются предприятиями, организациями и другими юридическими лицами (далее — предприятия) независимо от форм собственности (кроме бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).

3. Термины, приведенные в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Амортизированная себестоимость финансовой инвестиции** — себестоимость финансовой инвестиции с учетом частичного ее списания в результате уменьшения полезности, которая увеличена (уменьшена) на сумму накопленной амортизации дисконта (премии).

**Эффективная ставка процента** — ставка процента, определяемая делением суммы годового процента и дисконта (или разницы годового процента и премии) на среднюю величину себестоимости инвестиции (или обязательства) и стоимости ее погашения.

**Контрольные участники** — участники совместной деятельности с созданием юридического лица (совместного предприятия), осуществляющие контроль за ее деятельностью.

**Метод эффективной ставки процента** — метод начисления амортизации дисконта или премии, по которому сумма амортизации определяется как разница между доходом по фиксированной ставке процента и произведением эффективной ставки и амортизированной стоимости на начало периода, за который начисляется процент.

**Метод участия в капитале** — метод учета инвестиций, согласно которому балансовая стоимость инвестиций соответственно увеличивается или уменьшается на сумму увеличения или уменьшения доли инвестора в собственном капитале объекта инвестирования.

**Рыночная стоимость финансовой инвестиции** — сумма, которую можно получить от продажи финансовой инвестиции на активном рынке.

**Совместная деятельность** — хозяйственная деятельность с созданием или без создания юридического лица, являющаяся объектом совместного контроля двух или более сторон в соответствии с письменным соглашением между ними.

**Совместный контроль** — распределение контроля по хозяйственной деятельности в соответствии с соглашением о ведении совместной деятельности.

**Существенное влияние** — полномочия принимать участие в принятии решений по финансовой, хозяйственной и коммерческой политике объекта инвестирования без осуществления контроля этой политики. Свидетельством существенного влияния, в частности, могут быть:

- 1) владение двадцатью или более процентами акций (уставного капитала) предприятия;
- 2) представительство в совете директоров или аналогичном руководящем органе предприятия;
- 3) участие в принятии решений;
- 4) взаимобмен управленческим персоналом;
- 5) обеспечение предприятия необходимой технико-экономической информацией.

Оператор совместной деятельности — участник совместной деятельности без создания юридического лица, которому согласно договору поручено вести дела совместной деятельности, в частности ее бухгалтерский учет.

## ПЕРВОНАЧАЛЬНАЯ ОЦЕНКА ФИНАНСОВЫХ ИНВЕСТИЦИЙ

4. Финансовые инвестиции первоначально оцениваются и отражаются в бухгалтерском учете по себестоимости. Себестоимость финансовой инвестиции состоит из цены ее приобретения, комиссионных вознаграждений, пошлины, налогов, сборов, обязательных платежей и других расходов, непосредственно связанных с приобретением финансовой инвестиции.

5. Если приобретение финансовой инвестиции осуществляется путем обмена на ценные бумаги собственной эмиссии, то себестоимость финансовой инвестиции определяется по справедливой стоимости переданных ценных бумаг.

6. Если приобретение финансовой инвестиции осуществляется путем обмена на другие активы, то ее себестоимость определяется по справедливой стоимости этих активов.

7. Дивиденды, проценты, роялти и рента, подлежащие получению по финансовым инвестициям, отражаются как финансовый доход инвестора, кроме случаев, когда такие поступления не соот-

ветствуют критериям признания дохода, установленным Положением (стандартом) бухгалтерского учета 15 «Доход», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 29 ноября 1999 года № 290, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 14 декабря 1999 года под № 860/4153.

## ОЦЕНКА ФИНАНСОВЫХ ИНВЕСТИЦИЙ НА ДАТУ БАЛАНСА

8. Финансовые инвестиции (кроме инвестиций, удерживаемых предприятием до их погашения или учитываемых по методу участия в капитале) на дату баланса отражаются по справедливой стоимости.

Сумма увеличения или уменьшения балансовой стоимости финансовых инвестиций на дату баланса (кроме инвестиций, учитываемых по методу участия в капитале) отражается в составе других доходов или других расходов соответственно.

9. Финансовые инвестиции, справедливую стоимость которых достоверно определить невозможно, отражаются на дату баланса по их себестоимости с учетом уменьшения полезности инвестиции.

Потери от уменьшения полезности финансовых инвестиций отражаются в составе других расходов с одновременным уменьшением балансовой стоимости финансовых инвестиций.

10. Финансовые инвестиции, удерживаемые предприятием до их погашения, отражаются на дату баланса по амортизированной себестоимости финансовых инвестиций.

Разница между себестоимостью и стоимостью погашения финансовых инвестиций (дисконт или премия при приобретении) амортизируется инвестором в течение периода с даты приобретения до даты их погашения по методу эффективной ставки процента. Пример определения суммы амортизации дисконта, премии и амортизированной себестоимости финансовых инвестиций по методу эффективной ставки процента приведен в приложении 1 к Положению (стандарту) 12.

Сумма амортизации дисконта или премии начисляется одновременно с начислением процента (дохода от финансовых инвестиций), подлежащего получению, и отражается в составе прочих финансо-

вых доходов или прочих финансовых расходов с одновременным увеличением или уменьшением балансовой стоимости финансовых инвестиций соответственно.

11. Финансовые инвестиции в ассоциируемые и дочерние предприятия и в совместную деятельность с созданием юридического лица (совместного предприятия) на дату баланса отражаются по стоимости, определенной по методу участия в капитале, кроме случаев, приведенных в пунктах 17 и 22 Положения (стандарта) 12.

12. Финансовые инвестиции, учитываемые по методу участия в капитале, на дату баланса отражаются по стоимости, определяемой с учетом изменения общей величины собственного капитала объекта инвестирования, кроме тех, которые являются результатом операций между инвестором и объектом инвестирования.

Балансовая стоимость финансовых инвестиций увеличивается (уменьшается) на сумму, являющуюся долей инвестора в чистой прибыли (убытке) объекта инвестирования за отчетный период, со включением этой суммы в состав дохода (потерь) от участия в капитале. Одновременно балансовая стоимость финансовых инвестиций уменьшается на сумму признанных дивидендов от объекта инвестирования.

Балансовая стоимость финансовых инвестиций увеличивается (уменьшается) на долю инвестора в сумме изменения общей величины собственного капитала объекта инвестирования за отчетный период (кроме изменений за счет чистой прибыли (убытка) с включением (исключением) этой суммы в прочий дополнительный капитал инвестора или в дополнительно вложенный капитал (если изменение величины собственного капитала объекта инвестирования возникло в результате размещения (выкупа) акций (долей), которое привело к возникновению (уменьшению) эмиссионного дохода объекта инвестирования). Если сумма уменьшения доли капитала инвестора в сумме изменения общей величины собственного капитала объекта инвестирования (кроме изменений за счет чистого убытка) больше прочего дополнительного капитала или дополнительного вложенного капитала инвестора (если уменьшение величины собственного капитала объекта инвестирования возникло в результате выкупа акций (долей), что привело к уменьшению эмиссионного дохода объекта инвестирования), то на такую разницу уменьшается (увеличивается) нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

Балансовая стоимость инвестиций в ассоциируемое предприятие уменьшается на сумму уменьшения полезности инвестиции.

Уменьшение балансовой стоимости финансовых инвестиций отражается в бухгалтерском учете только на сумму, которая не приводит к отрицательному значению стоимости финансовых инвестиций. Финансовые инвестиции, которые в результате уменьшения их балансовой стоимости достигают нулевой стоимости, отражаются в бухгалтерском учете в составе финансовых инвестиций по нулевой стоимости.

13. Если инвестор (контрольный участник, инвестор ассоциируемого предприятия) вносит или продает активы совместному, ассоциируемому предприятию соответственно и передает значительные риски и выгоды, связанные с их владением, то в составе финансовых результатов отчетного периода отражается только та часть прибыли (убытка), которая приходится на долю других инвесторов совместного, ассоциируемого предприятия соответственно.

Сумма прибыли (убытка) от взноса или продажи совместному, ассоциируемому предприятию активов, которые приходятся на долю инвестора, включается в состав доходов (расходов) будущих периодов с признанием их прибылью (убытком) инвестора только после продажи совместным, ассоциируемым предприятием этого актива другим лицам или в периодах амортизации полученных или приобретенных необоротных активов. Этот актив считается проданным совместным, ассоциируемым предприятием в пределах количества и стоимости подобных активов, реализованных им после его получения.

Инвестор совместного, ассоциируемого предприятия отражает всю сумму полученных убытков, если взнос или продажа свидетельствует об уменьшении чистой стоимости реализации оборотных активов или снижении полезности необоротных активов.

14. Если инвестор (контрольный участник, ассоциируемое предприятие) приобрел активы соответственно у совместного, ассоциируемого предприятия, то сумма прибыли (убытка) объекта инвестирования от этой операции, приходящаяся на долю инвестора, отражается только после перепродажи этих активов другим лицам или в периодах амортизации приобретенных необоротных активов. Убытки, возникшие в результате уменьшения чистой стоимости реализации оборотных активов или снижения полезности необоротных активов, отражаются полностью в период осуществления операции.

15. Оценка и учет финансовых инвестиций осуществляются по каждой финансовой инвестиции.

Пример учета финансовых инвестиций по методу участия в капитале приведен в приложении 2 к Положению (стандарту) 12.

## УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ ИНВЕСТИЦИЙ В АССОЦИИРУЕМЫЕ И ДОЧЕРНИЕ ПРЕДПРИЯТИЯ

16. Финансовые инвестиции в ассоциируемые и дочерние предприятия учитываются по методу участия в капитале, кроме случаев, приведенных в пункте 17 Положения (стандарта) 12.

17. Финансовые инвестиции в ассоциируемые и дочерние предприятия в бухгалтерском учете отражаются в порядке, приведенном в пунктах 8 и 9 Положения (стандарта) 12, если:

а) финансовые инвестиции приобретены и удерживаются исключительно для продажи в течение двенадцати месяцев с даты приобретения;

б) ассоциируемое или дочернее предприятие ведет деятельность в условиях, ограничивающих его способность передавать средства инвестору в течение периода, превышающего двенадцать месяцев.

18. Финансовые инвестиции учитываются по методу участия в капитале на последний день месяца, в котором объект инвестирования соответствует определению ассоциируемого или дочернего предприятия. Применение метода участия в капитале для учета финансовых инвестиций прекращается с последнего дня месяца, в котором объект инвестирования не соответствует критериям ассоциируемого или дочернего предприятия.

## УЧЕТ СОВМЕСТНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

19. Каждый участник совместной деятельности без создания юридического лица отражает в своих учетных регистрах (на отдельных счетах аналитического учета) и в финансовой отчетности:

а) активы, задействованные в совместной деятельности, которые он контролирует, или свою часть в совместно контролируемых активах;

б) обязательства, которые он принял для осуществления этой деятельности;

в) свою долю в любых обязательствах, принятых вместе с другими участниками относительно этой деятельности;

г) доход или расходы, приобретенные в процессе совместной деятельности.

Активы, задействованные в совместной деятельности без создания юридического лица, не отражаются финансовыми инвестициями участников такой деятельности.

Вклады, внесенные в совместную деятельность без создания юридического лица, отражаются в составе другой долгосрочной задолженности или расчетов с другими дебиторами в зависимости от срока, на который заключен договор о совместной деятельности.

Оператор совместной деятельности ведет бухгалтерский учет совместной деятельности без создания юридического лица отдельно от результатов собственной хозяйственной деятельности и составляет отдельный баланс и соответствующие формы финансовой отчетности совместной деятельности без создания юридического лица.

Вклады участников в отдельном балансе совместной деятельности без создания юридического лица отражаются в составе прочих долгосрочных обязательств или расчетов с другими кредиторами в зависимости от срока, на который заключен договор о совместной деятельности.

20. Доля участника совместной деятельности без создания юридического лица в активах и обязательствах совместной деятельности без создания юридического лица отражается в бухгалтерском учете этого участника в составе соответствующих активов на основании отдельного баланса, предоставленного оператором совместной деятельности без создания юридического лица.

Доля участника в доходах и расходах совместной деятельности без создания юридического лица отражается в составе прочих операционных доходов и прочих операционных расходов.

Обязательства, принятые участником для осуществления совместной деятельности (в том числе на оплату труда, уплату налогов, сборов, обязательных платежей), признаются расходами совмест-

ной деятельности без создания юридического лица и компенсируются участнику за счет совместной деятельности без создания юридического лица.

Расходы, понесенные участником для осуществления собственной и совместной деятельности, распределяются между совместной и собственной деятельностью пропорционально избранной базе (изготовленной продукции, часам труда, заработной плате, объему деятельности, прямым расходам и т. п.).

Не признается доходами участника компенсация, полученная на погашение обязательств, принятых участником для осуществления совместной деятельности.

Участники совместной деятельности без создания юридического лица отражают хозяйственные операции, связанные с совместной деятельностью, относительно взноса, приобретения и продажи активов в соответствии с пунктами 13 и 14 Положения (стандарта) 12.

21. Финансовые инвестиции в совместную деятельность с созданием юридического лица (совместного предприятия) его участниками учитываются по методу участия в капитале на последний день месяца, в котором они стали контрольными, кроме случаев, приведенных в пункте 22 Положения (стандарта) 12. Все остальные участники совместной деятельности отражают финансовые инвестиции в совместную деятельность согласно порядку, изложенному в пунктах 8 и 9 Положения (стандарта) 12.

22. Финансовые инвестиции в совместную деятельность с созданием юридического лица контрольными участниками отражаются согласно порядку, приведенному в пунктах 8 и 9 Положения (стандарта) 12, если:

а) финансовые инвестиции в совместную деятельность приобретены и удерживаются исключительно с целью их дальнейшей продажи в течение двенадцати месяцев;

б) совместное предприятие ведет свою деятельность в условиях, ограничивающих его способность передавать средства участнику совместного предприятия в течение периода, превышающего двенадцать месяцев.

23. Контрольный участник совместного предприятия прекращает учет финансовых инвестиций по методу участия в капитале с последнего дня месяца, в котором он перестает осуществлять совместный контроль за совместным предприятием или существенно влиять на его деятельность.



# РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ФИНАНСОВЫХ ИНВЕСТИЦИЯХ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

24. В примечаниях к финансовой отчетности приводится следующая информация:

24.1. Балансовая стоимость финансовых инвестиций, включенных в состав статьи баланса «Долгосрочные финансовые инвестиции, учитываемые по методу участия в капитале других предприятий», по следующим видам:

24.1.1. Финансовые инвестиции в ассоциируемые предприятия.

24.1.2. Финансовые инвестиции в дочерние предприятия.

24.1.3. Финансовые инвестиции в совместную деятельность с созданием юридического лица (совместного предприятия).

24.2. Финансовые инвестиции, включенные в состав статей баланса «Прочие долгосрочные финансовые инвестиции» и «Текущие финансовые инвестиции» по себестоимости, по справедливой стоимости, по амортизированной себестоимости.

24.3. Основания для определения справедливой стоимости финансовых инвестиций.

24.4. Доходы и потери от изменений справедливой стоимости финансовых инвестиций за отчетный период.

24.5. Перечень ведущих ассоциируемых, дочерних и совместных предприятий с указанием доли в капитале и методов оценки, используемых для учета таких финансовых инвестиций.

25. Контрольный участник совместного предприятия в примечаниях к финансовой отчетности также приводит (раскрывает) следующую информацию:

25.1. Общая сумма обязательств по его долям в совместных предприятиях.

25.2. Сумма обязательств инвестиционного характера по его долям в совместных предприятиях и его доли в обязательствах, которые он принял вместе с другими участниками.

25.3. Сумма своей доли в обязательствах инвестиционного характера совместных предприятий.

26. Участники совместной деятельности без создания юридического лица в примечаниях к финансовой отчетности раскрывают следующую информацию о совместной деятельности:

26.1. Размер доли в совместной деятельности.

26.2. Срок действия договора совместной деятельности без создания юридического лица.

26.3. Информация об операторе совместной деятельности.

26.4. Общая стоимость вклада в совместную деятельность без создания юридического лица.

26.5. Сумма всех обязательств совместной деятельности без создания юридического лица (с указанием суммы, приходящейся на долю участника).

26.6. Общая сумма доходов и расходов совместной деятельности без создания юридического лица и сумма доходов и расходов совместной деятельности без создания юридического лица, которые были включены в прочие операционные доходы и прочие операционные расходы.

26.7. Оператор совместной деятельности без создания юридического лица раскрывает информацию об общей стоимости совместно контролируемых активов, управление которыми он осуществляет, а также в разрезе их классификации.

## ПРИМЕРЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ СУММЫ АМОРТИЗАЦИИ ДИСКОНТА, ПРЕМИИ И АМОРТИЗИРОВАННОЙ СЕБЕСТОИМОСТИ ФИНАНСОВЫХ ИНВЕСТИЦИЙ ПО МЕТОДУ ЭФФЕКТИВНОЙ СТАВКИ ПРОЦЕНТА

### Пример 1

Предприятие 3 января 2000 года приобрело облигации номинальной стоимостью 50000 грн. за 46282 грн., т. е. дисконт составлял 3718 грн. (50000 - 46282).

Фиксированная ставка процента по облигации установлена как 9 процентов годовых. Дата погашения облигации состоится через 5 лет. Выплата процента осуществляется ежегодно в конце года, его номинальная сумма составляет 4500 грн. (50000 x 9 %).

Эффективная ставка процента равна

$$\frac{(50000 \times 9\%) + (3718 : 5)}{(46282 + 50000) : 2} \text{ пригл.} = 11\%$$

### Расчет амортизации дисконта по инвестициям в облигации

Дата	Номинальная сумма процента, грн.	Сумма про- цента по эф- фективной ставке, грн.*	Сумма амор- тизации дисконта, грн. (гр. 3 - гр. 2)	Амортизирован- ная себестои- мость инвести- ции, грн.**
1	2	3	4	5
03.01.2000				46282
31.12.2000	4500	5091	591	46873
31.12.2001	4500	5156	656	47529

\* Определяется как произведение стоимости инвестиций на предыдущую дату и эффективной ставки процента.

\*\* Определяется добавлением стоимости инвестиций на предыдущую дату и суммы амортизации дисконта за отчетный период.

1	2	3	4	5
31.12.2002	4500	5228	728	48257
31.12.2003	4500	5308	808	49065
31.12.2004	4500	5435	935	50000

### Пример 2

Облигации номинальной стоимостью 50000 грн. приобретены 3 января 2000 года за 52019 грн., т. е. премия составила 2019 грн. (52019 - 50000). Фиксированная ставка процента по облигациям установлена 9 процентов годовых. Погашение облигации состоится через 5 лет. Выплата процента осуществляется ежегодно в конце года, его номинальная сумма составляет 4500 грн. (50000 x 9 %). Эффективная ставка процента равна

$$\frac{(4500 - 2019 : 5)}{(52019 + 50000) : 2} = 8 \%$$

### Расчет амортизации премии по инвестициям в облигации

Дата	Номинальная сумма процента, грн.	Сумма процента по эффективной ставке, грн.*	Сумма амортизации премии, грн. (гр. 2 - гр. 3)	Амортизованная себестоимость инвестиции, грн.***
1	2	3	4	5
03.01.2000				52019
31.12.2000	4500	4161	339	51680
31.12.2001	4500	4134	365	51314
31.12.2002	4500	4105	395	50919
31.12.2003	4500	4073	426	50492
31.12.2004	4500	4008	492	50000

\* Определяется как произведение стоимости инвестиций на предыдущую дату и эффективной ставки процента.

\*\* Определяется добавлением стоимости инвестиций на предыдущую дату и суммы амортизации дисконта за отчетный период.

\*\*\* Определяется как разница между стоимостью инвестиций на предыдущую дату и суммой амортизации премии за отчетный период.

## ПРИМЕР УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ ИНВЕСТИЦИЙ ПО МЕТОДУ УЧАСТИЯ В КАПИТАЛЕ

Предприятие А 3 января 2000 года приобрело долю (40 %) в собственном капитале предприятия Б за 668 тыс. грн. Предприятие А ведет учет инвестиции в ассоциируемое предприятие Б по методу участия в капитале.

Статьи собственного капитала ассоциируемого предприятия Б	На 01.01.2000	На 31.12.2000	Изменения в собственном капитале
Зарегистрированный (паевой) капитал	1000	1000	—
Резервный капитал	250	250	—
Капитал в доценках	300	360*	60
Нераспределенная прибыль	120	180* *	60
<b>ИТОГО</b>	<b>1670</b>	<b>1790</b>	<b>120</b>

\* Рост собственного капитала обусловлен дооценкой необоротных активов.

\*\* В составе нераспределенной прибыли на 31.12.2000 прибыль от реализации товаров предприятию А составляет 10 тыс. грн. Приобретенные предприятием А товары в 2000 году не реализованы.

Чистая прибыль за 2000 год ассоциируемого предприятия составляет 110 тыс. грн., сумма начисленных дивидендов — 50 тыс. грн.

Стоимость финансовой инвестиции предприятия А в ассоциируемое предприятие Б, отражаемая в учете по методу участия в капитале, составит 712 тыс. грн

Показатели	Сумма, тыс. грн.	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
Балансовая стоимость инвестиции на 01.01.2000	668	141 Инвестиции связанным сторонам по методу учета участия в капитале	X
Доля инвестора в чистой прибыли за 2000 год $(110 - 10) \times 40\%$	40	141 Инвестиции связанным сторонам по методу учета участия в капитале	721 Доход от инвестиций в ассоциируемые предприятия
Доля инвестора в дивидендах $(50 \times 40\%)$	20	373 Расчеты по начисленным доходам	141 Инвестиции связанным сторонам по методу учета участия в капитале
Доля инвестора в сумме увеличения собственного капитала $(60 \times 40\%)$	24	141 Инвестиции связанным сторонам по методу учета участия в капитале	41 Капитал в дооценках
Балансовая стоимость инвестиции на 31.12.2000	712	141 Инвестиции связанным сторонам по методу учета участия в капитале	X

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 30 ноября 2001 года № 559

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
19 декабря 2001 года под № 1050/6241

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 13

# «ФИНАНСОВЫЕ ИНСТРУМЕНТЫ»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 27 июня 2013 года № 627)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 13 «Финансовые инструменты» [далее — Положение (стандарт) 13] определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о финансовых инструментах и ее раскрытии в финансовой отчетности.

2. Нормы Положения (стандарта) 13 применяются предприятиями, организациями и другими юридическими лицами (далее — предприятия) независимо от форм собственности (кроме бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).

3. Нормы Положения (стандарта) 13 не распространяются на:

3.1 финансовые инвестиции в ассоциируемые, совместные и дочерние предприятия;

3.2 активы и обязательства работодателей относительно программ пенсионного обеспечения;

3.3 права и обязательства по договорам страхования (кроме производных инструментов в страховых контрактах);

3.4 права и обязательства по аренде (кроме производных инструментов, предусмотренных арендным соглашением);

3.5 соглашения, предусматривающие платежи, исходя из климатических, геологических и других физических изменений окружающей среды;

3.6 соглашения о финансовых гарантиях, кроме соглашений, предусматривающих выплату в результате изменений процентной ставки, курса ценных бумаг, индекса цен, кредитного рейтинга (индекса), валютного курса или других переменных, являющихся базисными;

3.7 соглашения о непредусмотренном возмещении при объединении предприятий.

4. Термины, использованные в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующие значения:

**Валютный риск** — вероятность того, что стоимость финансового инструмента будет изменяться в результате изменений валютного курса.

**Процентный риск** — вероятность того, что стоимость финансового инструмента будет изменяться в результате изменений процентных ставок.

**Дебиторская задолженность, не предназначенная для перепродажи**, — дебиторская задолженность, возникающая в результате предоставления средств, продажи других активов, работ, услуг непосредственно должнику и не являющаяся финансовым активом, предназначенным для перепродажи.

**Инструмент собственного капитала** — контракт, подтвержда-



дающий право на часть в активах предприятия, которое остается после вычета сумм по всем его обязательствам.

**Инструмент хеджирования** — производный финансовый инструмент, финансовый актив или финансовое обязательство, справедливая стоимость которых и денежные потоки от которых, как ожидается, будут компенсировать изменения справедливой стоимости или потока денежных средств объекта хеджирования.

**Коэффициент эффективности хеджирования** — доля от деления соответственно изменения справедливой стоимости или денежных потоков объекта хеджирования на изменение справедливой стоимости или денежного потока от инструмента хеджирования.

**Кредитный риск** — вероятность потерь одной из сторон — составителей контракта о приобретении финансового инструмента в результате невыполнения обязательства другой стороной.

**Объект хеджирования** — актив, обязательство или будущая операция, создающие для предприятия риск изменения справедливой стоимости этих активов и обязательств или изменения денежных потоков, связанных с будущей операцией.

**Производный финансовый инструмент** — финансовый инструмент:

расчеты по которому будут осуществляться в будущем;

стоимость которого изменяется в результате изменений процентной ставки, курса ценных бумаг, валютного курса, индекса цен, кредитного рейтинга (индекса) или других переменных, являющихся базисными;

не требующий начальных инвестиций.

**Риск денежного потока** — вероятность изменения величины будущего денежного потока, связанного с монетарным финансовым инструментом.

**Риск ликвидности** — вероятность потерь вследствие невозможности выполнить свои обязательства в связи с невозможностью реализовать финансовые активы по справедливой стоимости.

**Рыночный риск** — вероятность того, что стоимость финансового инструмента будет изменяться в результате изменений рыночных цен независимо от того, вызваны эти изменения факторами, присущими конкретному типу ценных бумаг или их эмитенту, или факторами, влияющими на стоимость всех ценных бумаг в обращении на рынке.

**Сложный финансовый инструмент** — финансовый инструмент, содержащий компонент финансового обязательства и компонент инструмента собственного капитала.

**Твердый контракт** — контракт в письменной форме, который предусматривает обмен определенного количества ресурсов по установленной цене на конкретную будущую дату (даты), имеет определенный срок выполнения, не содержит откладываемых или отменяющих условий, не может быть расторгнут и изменен в одностороннем порядке, и предусматривает обеспечение выполнения контракта.

**Финансовый актив — это:**

- а) денежные средства и их эквиваленты;
- б) контракт, предоставляющий право получить денежные средства или другой финансовый актив от другого предприятия;
- в) контракт, предоставляющий право обменяться финансовыми инструментами с другим предприятием на потенциально выгодных условиях;
- г) инструмент собственного капитала другого предприятия.

**Финансовый актив, предназначенный для перепродажи**, — финансовый актив, приобретенный с целью дальнейшей продажи для получения прибыли от краткосрочных изменений его цены и/или вознаграждения посредника.

**Финансовая гарантия** — предусмотренное контрактом право заимодателя получать денежные средства от гаранта и соответственно обязательства гаранта уплатить денежные средства заимодателю, если заемщик не выполнит своих обязательств.

**Финансовые инвестиции** — активы, удерживаемые предприятием с целью увеличения прибыли (процентов, дивидендов и т. п.), роста стоимости капитала или других выгод для инвестора.

**Финансовое обязательство** — контрактное обязательство:

- а) передать денежные средства или другой финансовый актив другому предприятию;
- б) обменяться финансовыми инструментами с другим предприятием на потенциально невыгодных условиях.

**Финансовое обязательство, предназначенное для перепродажи**, — финансовое обязательство, возникающее в результате выпуска финансового инструмента с целью дальнейшей продажи для получения прибыли от краткосрочных колебаний его цены и/или вознаграждения посредника.

**Финансовый инструмент** — контракт, приводящий одновременно к возникновению (увеличению) финансового актива у одного предприятия и финансового обязательства или инструмента собственного капитала у другого.

**Хеджирование** — применение одного или нескольких инструментов хеджирования с целью полной или частичной компенсации изменений справедливой стоимости объекта хеджирования или связанного с ним денежного потока.

**Ценовой риск** — вероятность ценовых изменений вследствие валютного, процентного и рыночного рисков.

**Хеджирование справедливой стоимости** — хеджирование изменений справедливой стоимости признанного актива или обязательства либо идентифицированной части такого актива или обязательства, которая относится к конкретному риску и будет влиять на чистую прибыль (убыток).

**Хеджирование денежных потоков** — хеджирование изменения денежных потоков относительно риска, связанного с признанным активом или обязательством либо с прогнозируемой операцией, которая будет влиять на чистую прибыль (убыток).

**Хеджирование финансовых инвестиций** в хозяйственные единицы за пределами Украины — хеджирование изменения стоимости активов и обязательств хозяйственной единицы за пределами Украины в результате изменения валютных курсов.

## КЛАССИФИКАЦИЯ ФИНАНСОВЫХ ИНСТРУМЕНТОВ

5. Финансовые инструменты в бухгалтерском учете делятся на финансовые активы, финансовые обязательства, инструменты собственного капитала и производные финансовые инструменты.

6. Финансовые активы включают: денежные средства, не ограниченные для использования, и их эквиваленты; дебиторскую задолженность, не предназначенную для перепродажи; финансовые инвестиции, удерживаемые до погашения; финансовые активы, предназначенные для перепродажи; прочие финансовые активы.

7. Финансовые обязательства включают финансовые обязательства, предназначенные для перепродажи, и прочие финансовые обязательства.

8. К инструментам собственного капитала относятся простые акции, части и другие виды собственного капитала.

9. Производные финансовые инструменты включают фьючерсные контракты, форвардные контракты и другие производные финансовые инструменты.

## ПРИЗНАНИЕ ФИНАНСОВЫХ ИНСТРУМЕНТОВ

10. Финансовый актив или финансовое обязательство отражается в балансе, если предприятие является стороной — составителем соглашения относительно финансового инструмента.

11. Безусловные права требования и обязательства признаются финансовыми активами и финансовыми обязательствами, если по условиям контракта предприятие имеет право на получение денежных средств или принимает на себя обязательство уплатить денежные средства.

12. Финансовые активы или финансовые обязательства, возникающие в результате твердых контрактов на приобретение или продажу ресурсов (работ, услуг), отражаются в балансе после возникновения права на получение актива или обязательства на его передачу.

13. Форвардный контракт признается финансовым активом или финансовым обязательством на дату возникновения обязательства по приобретению или продаже предмета контракта.

14. Опционы признаются финансовыми активами или финансовыми обязательствами в случае заключения контракта между покупателем и продавцом.

15. Финансовые активы, приобретенные в результате систематических операций, признаются на дату заключения контракта или на дату его выполнения. При этом избранный предприятием метод признания должен применяться последовательно к каждому виду финансовых активов. Если предприятие признает финансовый актив и связанное с ним финансовое обязательство на дату за-

ключения контракта, то проценты начисляются с даты выполнения контракта, когда переходит право собственности.

Продажа финансовых активов в результате систематических операций признается на дату выполнения контракта.

16. В случае признания финансового актива на дату выполнения контракта изменения справедливой стоимости такого актива в период между датой заключения контракта и датой его выполнения признаются прочими расходами или прочими доходами, кроме финансовых активов, учитываемых по фактической или амортизированной себестоимости, и активов, являющихся инструментом хеджирования.

17. Предприятие списывает финансовый актив с баланса, если оно теряет контроль над этим финансовым активом или его частью. Признаком потери контроля являются полное выполнение контракта, окончание срока прав требования или отказ от прав по данному контракту.

18. Если при передаче финансового актива другому предприятию контроль не теряется, то такая операция отражается как заем под обеспечение, а право предприятия, передавшего актив, на его выкуп не считается производным финансовым инструментом.

Предприятие, передавшее финансовый актив, не теряет контроля над ним и не списывает его с баланса, если предприятие:

а) имеет право выкупить этот финансовый актив, кроме случаев, когда этот актив свободно обращается на рынке или когда на момент выкупа выкупная цена равна справедливой стоимости этого актива;

б) имеет право и обязано выкупить или погасить переданный финансовый актив на условиях, обеспечивающих его получателю доход кредитора от финансовых активов, полученных в обмен на переданный финансовый актив. При этом доход кредитора не должен существенно (более чем на 10 процентов) отличаться от того, который он мог бы получить по займу предприятию, передавшему актив, полностью обеспеченную переданным активом;

в) сохраняет за собой значительную часть рисков и выгод от права собственности на переданный финансовый актив, который не обращается свободно на рынке, путем свопа на совокупный годовой доход с получателем этого актива или безусловного опциона на продажу. В последнем случае держателем опциона является предприятие, получившее актив.

19. Балансовая стоимость реализованной части финансового актива распределяется между реализованной и нереализованной частями финансового актива пропорционально справедливой стоимости частей финансового актива на дату продажи. Финансовый результат признается как разница между выручкой от реализации части финансового актива и ее справедливой стоимостью.

Если справедливую стоимость нереализованной части финансового актива определить достоверно невозможно, то ее балансовая стоимость признается нулевой, а финансовый результат исчисляется как разница между выручкой от реализации части финансового актива и балансовой стоимостью всего актива.

20. Если предприятие передает контроль за финансовым активом, но благодаря этому создает новый финансовый актив или принимает на себя новое финансовое обязательство, то в то же время со списанием с баланса финансового актива оно зачисляет на свой баланс новый финансовый актив или новое финансовое обязательство по справедливой стоимости. Финансовый результат от такой операции определяется как разница между выручкой и балансовой стоимостью переданного финансового актива, увеличенная на справедливую стоимость принятого на себя финансового обязательства и уменьшенная на справедливую стоимость нового финансового актива.

Если справедливую стоимость нового финансового актива или нового финансового обязательства достоверно определить невозможно, то:

первоначальная стоимость нового финансового актива признается нулевой, а финансовый результат определяется как разница между выручкой и балансовой стоимостью списанного финансового актива;

первоначальная стоимость нового финансового обязательства равна сумме превышения выручки над балансовой стоимостью списанного актива. В случае необходимости создается обеспечение в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 11 «Обязательства», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 31 января 2000 года № 20 и зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 11 февраля 2000 года под № 85/4306.

В аналогичном порядке признается первоначальная стоимость нового финансового актива и нового финансового обязательства,

образующихся в результате передачи финансового обязательства или его части.

21. Финансовая гарантия, которая в соответствии с Положением (стандартом) 13 признана обязательством, до окончания срока гарантии отражается гарантом по справедливой стоимости или, если справедливую стоимость достоверно определить невозможно, по большему из двух значений — первоначальной стоимостью или суммой обеспечения, созданного в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 11 «Обязательства».

Если финансовая гарантия распространяется на несколько статей баланса, то оценка такой гарантии осуществляется по каждой статье.

22. Предприятие списывает с баланса финансовое обязательство или его часть после его выполнения, аннулирования или окончания срока его действия.

23. В случае обмена заемщика с кредитором долговыми инструментами с разными условиями предыдущий долг списывается с одновременным признанием нового долга. Изменение условий имеющегося долгового инструмента (независимо от причины) отражается погашением предыдущего долга с одновременным признанием нового долга. Разница между балансовой стоимостью погашенного или переданного другой стороне обязательства (или его части) и уплаченной за него суммой признается прочими доходами или прочими расходами отчетного периода.

24. Инструменты собственного капитала признаются одновременно с признанием финансового актива и финансового обязательства или со списанием другого инструмента собственного капитала.

25. Расходы на выпуск или приобретение инструментов собственного капитала отражаются уменьшением дополнительного вложенного капитала, а при его отсутствии — уменьшением нераспределенной прибыли (увеличением непокрытого убытка). В расходы на приобретение или выпуск инструментов собственного капитала включаются только расходы на оплату услуг сторонних организаций по операциям, результатом которых является увеличение или уменьшение величины собственного капитала предприятия.

26. Расходы, связанные с выпуском сложного финансового инструмента, распределяются эмитентом между элементами обязательств и собственного капитала пропорционально распределению поступлений от такого выпуска.

27. Расходы, связанные с несколькими операциями с инструментами собственного капитала, распределяются между этими операциями с применением обоснованной базы распределения (количество акций, сумма операции и т. п.), которое избирается предприятием и применяется им последовательно.

28. Прибыль (убыток) от продажи, выпуска или аннулирования инструментов собственного капитала эмитент отражает увеличением (уменьшением) дополнительного вложенного капитала. Сумма превышения убытка от продажи, выпуска или аннулирования выпущенных инструментов собственного капитала над величиной дополнительного вложенного капитала отражается уменьшением нераспределенной прибыли (увеличением непокрытого убытка).

## ОЦЕНКА ФИНАНСОВЫХ ИНСТРУМЕНТОВ

29. Финансовые инструменты первоначально оценивают и отражают по их фактической себестоимости, которая состоит из справедливой стоимости активов, обязательств или инструментов собственного капитала, предоставленных или полученных в обмен на соответствующий финансовый инструмент, и расходов, непосредственно связанных с приобретением или выбытием финансового инструмента (комиссионные, обязательные сборы и платежи при передаче ценных бумаг и т. п.).

30. На каждую следующую после признания дату баланса финансовые активы оцениваются по их справедливой стоимости, кроме:

30.1 дебиторской задолженности, не предназначенной для перепродажи;

30.2 финансовых инвестиций, удерживаемых предприятием до их погашения;

30.3 финансовых активов, справедливую стоимость которых невозможно достоверно определить;

30.4 финансовых инвестиций и других финансовых активов, по которым не применяется оценка по справедливой стоимости.



31. На каждую следующую после признания дату баланса финансовые обязательства оцениваются по амортизированной себестоимости, кроме финансовых обязательств, предназначенных для перепродажи, и обязательств по производным финансовым инструментам.

Финансовые обязательства, предназначенные для перепродажи, и финансовые обязательства по производным финансовым инструментам (кроме обязательства по производному финансовому инструменту, которое должно быть погашенным путем передачи связанного с ним инструмента собственного капитала) на каждую следующую после признания дату баланса оцениваются по справедливой стоимости.

Обязательство по производному финансовому инструменту, которое должно быть погашено путем передачи связанного с ним инструмента собственного капитала, справедливую стоимость которого на каждую следующую после признания дату баланса нельзя достоверно определить, оценивается по себестоимости.

32. Увеличение или уменьшение балансовой стоимости финансовых инструментов, которые не являются объектом хеджирования и оцениваются по справедливой стоимости, признается прочими доходами или прочими расходами.

33. Балансовая стоимость финансовых активов, по которым не применяется оценка по справедливой стоимости, пересматривается относительно возможного уменьшения полезности на каждую дату баланса на основании анализа ожидаемых денежных потоков.

Сумма потерь от уменьшения полезности финансового актива определяется как разница между его балансовой стоимостью и нынешней стоимостью ожидаемых денежных потоков, дисконтированных по текущей рыночной ставке процента на подобный финансовый актив, с признанием этой разницы прочими расходами отчетного периода.

34. Финансовый актив и финансовое обязательство сворачиваются с отражением в балансе свернутого сальдо, если предприятие имеет:

юридическое право на зачисление признанных сумм;

возможность и намерение погасить свернутое обязательство или реализовать активы и погасить обязательство одновременно.

## ХЕДЖИРОВАНИЕ

35. Учет хеджирования справедливой стоимости осуществляется в случае наличия всех следующих условий:

35.1 в начале хеджирования оформленная документация об отношениях хеджирования, о целях управления риском, о стратегии этого вида хеджирования. Документацией должны быть определены инструмент хеджирования, суть хеджируемого риска и способ оценки эффективности инструмента хеджирования;

35.2 ожидается, что значение коэффициента эффективности хеджирования будет в пределах 0,8 — 1,25;

35.3 справедливую стоимость или денежные потоки от объекта хеджирования и справедливую стоимость инструмента хеджирования можно достоверно оценить;

35.4 существует высокая вероятность осуществления прогнозируемой операции, которая является объектом хеджирования денежных потоков;

35.5 на основании постоянной оценки эффективности хеджирования в течение отчетного периода установлено фактическое значение коэффициента эффективности хеджирования в пределах 0,8 — 1,25.

36. Изменения балансовой стоимости объекта хеджирования (кроме хеджирования денежных потоков) вследствие переоценки или хеджируемого риска признаются прочими доходами или прочими расходами отчетного периода.

37. Предприятие прекращает признание изменений балансовой стоимости согласно пункту 36 Положения (стандарта) 13 при условии, если состоялось одно из следующих событий:

37.1 срок действия инструмента хеджирования истек или этот инструмент был продан либо выполнен;

37.2 хеджирование больше не соответствует условиям, приведенным в пункте 35 Положения (стандарта) 13.

В этом случае сумма переоценки балансовой стоимости финансового инструмента, по которому начисляются проценты и который является объектом хеджирования, амортизируется с момента прекращения корректировки балансовой стоимости этого инструмента до срока его погашения. Сумма амортизации признается прочими доходами или прочими расходами соответствующих отчетных периодов.

38. Учет хеджирования денежных потоков осуществляется с учетом коэффициента эффективности хеджирования. При значении коэффициента эффективности хеджирования денежных потоков в пределах 0,8 — 1,25 изменение балансовой стоимости объекта хеджирования отражается в прочем совокупном доходе с одновременным изменением собственного капитала (в части переоценки финансовых инструментов). Если значения коэффициентов эффективности хеджирования денежных потоков выходят за пределы 0,8 — 1,25, то изменение балансовой стоимости объекта хеджирования денежных потоков признается прочими доходами или прочими расходами отчетного периода.

39. В случае признания актива или обязательства в результате хеджирования твердого контракта или прогнозируемой операции сумма изменения балансовой стоимости соответствующего объекта хеджирования денежных потоков, которая согласно пункту 38 Положения (стандарта) 13 отражена в составе собственного капитала (в части переоценки финансовых инструментов), присоединяется к первоначальной стоимости признанных финансовых активов или финансовых обязательств с одновременным отражением в прочем совокупном доходе и уменьшением собственного капитала (в части переоценки финансовых инструментов).

40. Предприятие прекращает признание изменений балансовой стоимости объекта хеджирования денежных потоков, если:

40.1 срок действия инструмента хеджирования истек или этот инструмент был продан или выполнен;

40.2 хеджирование больше не соответствует условиям, приведенным в пункте 35 Положения (стандарта) 13;

40.3 допускается, что прогнозируемое соглашение или операция по твердому контракту не состоится. В этом случае прибыли или убытки от инструмента хеджирования, первоначально признанные собственным капиталом (в части переоценки финансовых инструментов), признаются прочими доходами или прочими расходами отчетного периода с одновременным отражением в прочем совокупном доходе.

41. Хеджирование финансовых инвестиций в хозяйственные единицы за пределами Украины отражается согласно пункту 38 Положения (стандарта) 13. Кроме того, если значения коэффициента эффективности хеджирования денежных потоков от таких финансовых инвестиций выходят за пределы 0,8 — 1,25, то изменение

балансовой стоимости финансового обязательства, являющегося инструментом хеджирования таких денежных потоков, отражается в составе собственного капитала и прочего совокупного дохода в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 21 «Влияние изменений валютных курсов», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 10 августа 2000 года № 193 и зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 17 августа 2000 года под № 515/4736.

## РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ФИНАНСОВЫХ ИНСТРУМЕНТАХ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

42. Для каждого класса финансовых активов, финансовых обязательств и инструментов собственного капитала предприятие приводит информацию о:

42.1 видах и сумме финансовых инструментов, сроках и условиях, которые могут влиять на их сумму, распределении во времени и определенности будущих денежных потоков;

42.2 учетной политике, в частности методах признания и оценки.

43. Если операции с финансовыми инструментами приводят к возникновению ценовых, кредитных или других рисков, предприятие приводит информацию о:

43.1 стоимости объявленной, номинальной и т. п., на которой рассчитываются будущие выплаты;

43.2 дате погашения, окончания срока действия или выполнения контракта;

43.3 опционах, удержанных любой стороной — составителем контракта о финансовом инструменте, которые предусматривают досрочное погашение обязательств, включая период или дату, когда они могут быть осуществлены, цену или верхний и нижний предел цен осуществления опциона;

43.4 опционах, удержанных любой стороной — составителем контракта о финансовом инструменте, на конвертацию в другой

финансовый инструмент, другой финансовый актив или финансовое обязательство, включая период или дату, когда опцион можно осуществить, а также коэффициенты конвертации или курс обмена;

43.5 сумме и ее распределении по сроку предусмотренных будущих денежных потоков или выплат, включая стоимость погашения финансового инструмента, объявленную ставку или величину процента, дивиденда или другого периодического дохода от финансового инструмента;

43.6 сумме и описи залога, полученного или предоставленного по финансовому инструменту;

43.7 иностранной валюте, в которой будут поступать или уплачиваться суммы по финансовому инструменту;

43.8 условиях контракта, которые в случае их нарушения существенно будут изменять сроки или другие условия финансового инструмента.

44. В отношении отдельного финансового инструмента, который предусмотрено получить в обмен на другой финансовый инструмент, приводится информация, предусмотренная подпунктами 43.1 — 43.7 Положения (стандарта) 13.

45. Для каждого класса признанных и непризнанных финансовых активов и финансовых обязательств приводится информация о наличии:

45.1 процентного риска с указанием:

45.1.1 даты пересмотра ставки процента или даты погашения обязательств по контракту в зависимости от того, которое наступает раньше;

45.1.2 эффективных процентных ставок, если они применяются;

45.2 кредитного риска с указанием:

45.2.1 его максимальной суммы на дату баланса (без учета справедливой стоимости залога);

45.2.2 наличия одновременного влияния разных факторов кредитного риска.

46. Для каждого класса признанных и непризнанных финансовых активов и финансовых обязательств приводится информация об их справедливой стоимости. Если справедливую стоимость достоверно определить невозможно, то об этом вместе со сведениями об основных характеристиках финансового инструмента, влияющих на его справедливую стоимость, указывается в примечаниях к финансовой отчетности.

В информацию о справедливой стоимости включаются сведения о примененном методе определения справедливой стоимости и существенных предположений (о непрерывности деятельности, об отсутствии намерений сокращать объемы деятельности или осуществлять операции на невыгодных условиях и т. п.), принятых при его применении.

47. Если предприятие отражает один или несколько финансовых активов по стоимости, превышающей их справедливую стоимость, то приводится информация о:

47.1 балансовой или справедливой стоимости отдельных активов или соответствующих групп этих активов;

47.2 причины, повлиявшие на принятие решения об отказе от снижения балансовой стоимости к справедливой, включая причины уверенности в том, что балансовая стоимость будет компенсирована (возмещена).

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 28 июля 2000 года № 181

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
10 августа 2000 года под № 487/4708

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 14

### «АРЕНДА»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 27 июня 2013 года № 627)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 14 «Аренда» (далее — Положение (стандарт) 14) определяет методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации об аренде необоротных активов и ее раскрытия в финансовой отчетности.

2. Нормы Положения (стандарта) 14 применяются предприятиями, организациями и другими юридическими лицами (далее — предприятия), независимо от форм собственности (кроме бюджетных учреждений и предприятий, которые согласно законодательству

составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).

3. Положение (стандарт) 14 не распространяется на:

1) арендные соглашения, связанные с разведкой и использованием природных и подобных невозпроизводимых ресурсов (за исключением аренды земельных участков);

2) соглашения по использованию авторских и смежных прав;

3) соглашения по аренде целостных имущественных комплексов;

4) на оценку биологических активов — объектов аренды, которые оценены по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 30 «Биологические активы»;

5) на оценку объектов инвестиционной недвижимости, которые оценены по справедливой стоимости согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 32 «Инвестиционная недвижимость», утвержденному приказом Министерства финансов Украины от 02.07.2007 № 779, зарегистрированному в Министерстве юстиции Украины 16.07.2007 под № 823/14090.

4. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Гарантированная ликвидационная стоимость:**

1) для арендатора — часть ликвидационной стоимости, гарантируемая к уплате арендатором или связанной с ним стороной;

2) для арендодателя — часть ликвидационной стоимости, гарантируемая к уплате арендатором или независимой третьей стороной, способной по своему финансовому положению отвечать по гарантии.

**Минимальные арендные платежи** — платежи, подлежащие уплате арендатором в течение срока аренды (за вычетом стоимости услуг и налогов, подлежащих уплате арендодателю, и непредусмотренной арендной платы), увеличенные:

1) для арендатора — на сумму его гарантированной ликвидационной стоимости;

2) для арендодателя — на сумму его гарантированной ликвидационной стоимости.

В случае возможности и намерения арендатора приобрести объект аренды по цене, ниже его справедливой стоимости на дату приобретения, минимальные арендные платежи состоят из минимальной арендной платы за весь срок аренды и суммы, которую следует уплатить согласно договору на приобретение объекта аренды.



**Неотказное арендное соглашение** — арендное соглашение, по которому арендатором на начало срока аренды уплачена такая сумма арендной платы, которая дает возможность арендодателю быть уверенным в продлении срока аренды, или которое может быть расторгнуто только:

- 1) с разрешения арендодателя;
- 2) если произошло определенное непредвиденное событие;
- 3) в случае заключения арендатором нового соглашения об аренде этого же актива или вместо него другого аналогичного по назначению актива с тем же арендодателем.

**Негарантированная ликвидационная стоимость** — часть ликвидационной стоимости объекта аренды, получение которой арендодателем не обеспечивается или гарантируется только связанной с ним стороной.

**Непредусмотренная арендная плата** — часть арендной платы, которая не зафиксирована конкретной суммой и рассчитывается с применением показателей иных, чем срок аренды (объем продажи, уровень использования, индекс инфляции и цен, рыночные ставки процента, и т. п.).

**Аренда** — соглашение, по которому арендатор приобретает право пользования необоротным активом за плату в течение согласованного с арендодателем срока.

**Операционная аренда** — аренда иная, чем финансовая.

**Арендная ставка процента** — ставка процента, по которой нынешняя стоимость суммы минимальных арендных платежей и негарантированной ликвидационной стоимости равна справедливой стоимости объекта финансовой аренды на начало срока аренды.

**Начало срока аренды** — дата, наступающая раньше: дата подписания арендного соглашения или дата принятия сторонами обязательств по основным положениям соглашения об аренде.

**Ставка процента на возможные займы арендатора** — ставка процента, которую должен был бы уплатить арендатор за подобную аренду или (если этот показатель определить невозможно) ставка процента по займам для приобретения подобного актива (на тот же срок и с подобной гарантией) в начале срока аренды.

**Срок аренды** — период действия неотказного арендного соглашения, а также период продления этого соглашения, оговоренный в начале срока аренды.

**Субаренда** — соглашение о передаче арендатором арендованного им объекта в аренду третьему лицу.

**Финансовая аренда** — аренда, которая предусматривает передачу арендатору всех рисков и выгод, связанных с правом пользования и владения активом. Аренда считается финансовой при наличии хотя бы одного из приведенных ниже признаков:

- 1) арендатор приобретает право собственности на арендованный актив по окончании срока аренды;
- 2) арендатор имеет возможность и намерение приобрести объект аренды по цене, ниже его справедливой стоимости на дату приобретения;
- 3) срок аренды составляет большую часть срока полезного использования (эксплуатации) объекта аренды;
- 4) нынешняя стоимость минимальных арендных платежей с начала срока аренды равна или превышает справедливую стоимость объекта аренды;
- 5) арендованный актив имеет особый характер, что дает возможность только арендатору использовать его без расходов на его модернизацию, модификацию, дооборудование;
- 6) арендатор может продлить аренду актива за плату, значительно ниже рыночной арендной платы;
- 7) аренда может быть прекращена арендатором, возмещающим арендодателю его потери от прекращения аренды;
- 8) доходы или потери от изменений справедливой стоимости объекта аренды на конец срока аренды принадлежат арендатору.

## УЧЕТ АРЕНДЫ У АРЕНДАТОРА

5. Арендатор отражает в бухгалтерском учете полученный в финансовую аренду объект одновременно как актив и обязательство по наименьшей на начало срока аренды оценке: справедливой стоимости актива или нынешней стоимости суммы минимальных арендных платежей.

Разница между суммой минимальных арендных платежей и стоимостью объекта финансовой аренды, по которой он был отражен в бухгалтерском учете арендатора в начале срока финансовой аренды, является финансовыми расходами арендатора и отражается в бухгалтерском учете и отчетности только в сумме, относящейся

к отчетному периоду. Распределение финансовых расходов между отчетными периодами в течение срока аренды осуществляется с применением арендной ставки процента на остаток обязательств на начало отчетного периода.

Если в соглашении о финансовой аренде не указана арендная ставка процента, то для определения нынешней стоимости суммы минимальных арендных платежей и распределения финансовых расходов арендатор применяет ставку процента на возможные займы арендатора.

Примеры расчета финансовых расходов и распределения их между отчетными периодами приведены в приложении 1 к Положению (стандарту) 14.

6. Затраты арендатора на улучшение объекта финансовой аренды (модернизация, модификация, достройка, дооборудование, реконструкция, и т. п.), приводящие к увеличению будущих экономических выгод, которые первоначально ожидалось от его использования, отражаются как капитальные инвестиции, включаемые в стоимость объекта финансовой аренды.

Потери от уменьшения полезности объектов финансовой аренды признаются арендатором в порядке, предусмотренном Положением (стандартом) бухгалтерского учета 7 «Основные средства», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 27 апреля 2000 года № 92 и зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 18 мая 2000 года под № 288/4509.

7. Амортизация объекта финансовой аренды начисляется арендатором в течение периода ожидаемого использования актива.

Периодом ожидаемого использования объекта финансовой аренды является срок полезного использования (если соглашением предусмотрен переход права собственности на актив к арендатору) или более короткий из двух периодов — срок аренды или срок полезного использования объекта финансовой аренды (если переход права собственности на объект финансовой аренды по окончании срока аренды не предусмотрен).

Метод начисления амортизации объекта финансовой аренды определяется арендатором согласно положениям (стандартам) бухгалтерского учета 7 «Основные средства» и 8 «Нематериальные активы».

8. Объект операционной аренды отражается арендатором на внебалансовом счете бухгалтерского учета по стоимости, указанной в соглашении об аренде.

Затраты арендатора на улучшение объекта операционной аренды (модернизация, модификация, достройка, дооборудование, реконструкция, и т. п.), приводящие к увеличению будущих экономических выгод, которые первоначально ожидались от его использования, отражаются арендатором как капитальные инвестиции в создание (строительство) других необоротных материальных активов.

9. Надлежащая за пользование объектом операционной аренды плата признается расходами согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 16 «Расходы» на прямолинейной основе в течение срока аренды или с учетом способа получения экономических выгод, связанных с использованием объекта операционной аренды. На сумму поощрения арендатора по продлению или заключению нового арендного соглашения уменьшаются в течение срока аренды его расходы по арендной плате.

## УЧЕТ АРЕНДЫ У АРЕНДОДАТЕЛЯ

10. Арендодатель отражает в бухгалтерском учете предоставленный в финансовую аренду объект как дебиторскую задолженность арендатора в сумме минимальных арендных платежей и негарантированной ликвидационной стоимости за вычетом финансового дохода, подлежащего получению, с признанием другого дохода (дохода от реализации необоротных активов). Одновременно остаточная стоимость объекта финансовой аренды исключается из баланса арендодателя с отражением в составе прочих расходов (себестоимость реализованных необоротных активов).

11. Разница между суммой минимальных арендных платежей и негарантированной ликвидационной стоимости объекта финансовой аренды и нынешней стоимостью указанной суммы, определенной по арендной ставке процента, является финансовым доходом арендодателя.

Распределение финансового дохода между отчетными периодами в течение срока аренды осуществляется с применением арендной ставки процента на остаток дебиторской задолженности арендатора на начало отчетного периода.

Пример расчета финансового дохода и его распределения между отчетными периодами приведен в приложении 2 к Положению (стандарту) 14.

Актив финансовой аренды, признанный удерживаемым для продажи, отражается арендодателем согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 27 «Необоротные активы, удерживаемые для продажи, и прекращенная деятельность», утвержденному приказом Министерства финансов Украины от 07.11.2003 № 617, зарегистрированному в Министерстве юстиции Украины 17.11.2003 г. под № 1054/8375.

12. Распределение финансового дохода между отчетными периодами в течение срока финансовой аренды пересматривается, если негарантированная ликвидационная стоимость уменьшалась.

13. Если арендодателем является производитель объекта финансовой аренды, то дебиторская задолженность арендатора отражается как сумма признанного дохода (выручки) от реализации готовой продукции и нынешней негарантированной ликвидационной стоимости объекта финансовой аренды одновременно с признанием дохода (выручки) от реализации готовой продукции. Доход производителя от реализации объекта финансовой аренды признается по наименьшей из двух оценок: справедливой стоимости этого объекта или нынешней стоимости минимальных арендных платежей, исчисленной по рыночной ставке процента.

Себестоимость реализованного объекта финансовой аренды определяется по его балансовой стоимости, уменьшенной на нынешнюю негарантированную ликвидационную стоимость, которая согласно абзацу первому настоящего пункта относится на увеличение дебиторской задолженности арендатора.

14. Разница между суммой минимальных арендных платежей и негарантированной ликвидационной стоимостью объекта финансовой аренды и нынешней стоимостью указанной суммы является финансовым доходом арендодателя — производителя объекта финансовой аренды.

15. Расходы арендодателя из заключения соглашения о финансовой аренде (юридические услуги, комиссионные вознаграждения) признаются другими расходами того отчетного периода, в котором они имели место.

16. Стоимость и начисление амортизации объекта операционной аренды отражается арендодателем на счетах бухгалтерского

учета класса 1 «Необоротные активы».

17. Доход от операционной аренды (кроме дохода от аренды объектов инвестиционной недвижимости) признается другим операционным доходом соответствующего отчетного периода на прямой основе в течение срока аренды или с учетом способа получения экономических выгод, связанных с использованием объекта операционной аренды. На сумму поощрения арендатора относительно продолжения или заключения нового арендного соглашения арендодателем уменьшаются в течение срока аренды доходы от арендной платы.

18. Расходы арендодателя из заключения соглашения об операционной аренде (юридические услуги, комиссионные вознаграждения) признаются другими операционными расходами того отчетного периода, в котором они имели место.

Потери от уменьшения полезности объектов операционной аренды признаются арендодателем в порядке, предусмотренном Положением (стандартом) бухгалтерского учета 7 «Основные средства», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 27 апреля 2000 года № 92 и зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 18 мая 2000 года под № 288/4509.

## ПРОДАЖА АКТИВА С ЗАКЛЮЧЕНИЕМ СОГЛАШЕНИЯ О ЕГО ПОЛУЧЕНИИ ПРОДАВЦОМ В АРЕНДУ

19. При продаже актива с заключением соглашения о его получении продавцом в финансовую аренду:

19.1. Доход от продажи актива за отчетный период признается в сумме продажной стоимости актива, если продажная стоимость (после вычета непрямых налогов и других вычетов из дохода) ниже или равна балансовой стоимости проданного актива.

19.2. Доход от продажи актива за отчетный период признается в размере балансовой (остаточной) стоимости проданного актива, если продажная стоимость (после вычета непрямых налогов и других

вычетов из дохода) выше балансовой стоимости проданного актива. Сумма превышения продажной стоимости актива (после вычета непрямых налогов и других вычетов из дохода) над его балансовой (остаточной) стоимостью включается продавцом-арендатором в состав доходов будущих периодов с включением в состав дохода соответствующих отчетных периодов в течение срока финансовой аренды.

19.3. Себестоимостью проданных (реализованных) активов признается их балансовая (остаточная) стоимость.

20. При продаже актива с заключением соглашения о его получении продавцом в операционную аренду:

20.1. Доход за отчетный период признается в сумме продажной стоимости актива, если продажная стоимость актива равна или ниже его справедливой стоимости.

20.2. Доход от продажи актива за отчетный период признается в размере справедливой стоимости проданного актива, если продажная стоимость актива выше его справедливой стоимости, а справедливая стоимость проданного актива (после вычета непрямых налогов и других вычетов из дохода) выше его балансовой (остаточной) стоимости. Сумма превышения продажной стоимости над справедливой стоимостью проданного актива включается в состав доходов будущих периодов продавца-арендатора с признанием ее доходом соответствующего отчетного периода в течение срока аренды.

20.3. Доход от продажи актива за отчетный период признается в сумме балансовой (остаточной) стоимости актива, если продажная стоимость актива выше его справедливой стоимости и (после вычета непрямых налогов и других вычетов из дохода) балансовой (остаточной) стоимости, а справедливая стоимость проданного актива (после вычета непрямых налогов и других вычетов из дохода) ниже его балансовой (остаточной) стоимости. Сумма превышения продажной стоимости актива (после вычета непрямых налогов и других вычетов из дохода) над его балансовой (остаточной) стоимостью включается в состав доходов будущих периодов продавца-арендатора с признанием доходом соответствующего отчетного периода в течение срока аренды.

20.4. Доход от продажи актива за отчетный период признается в сумме продажной стоимости актива, если продажная стоимость актива выше его справедливой стоимости, но (после вычета непрямых налогов и других вычетов из дохода) ниже его балансовой (остаточной) стоимости.

20.5. Себестоимостью проданных (реализованных) активов признается их балансовая (остаточная) стоимость, кроме случая, если будущими арендными платежами, сниженными в сравнении рыночными, компенсируются потери от продажи актива. Потери, компенсируемые сниженными арендными платежами, исключаются в отчетном периоде из балансовой (остаточной) стоимости реализованного актива и зачисляются в состав расходов будущих периодов с включением в расходы соответствующего отчетного периода в течение срока аренды.

## РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ ОБ АРЕНДЕ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

21. В примечаниях к финансовой отчетности арендатор наводит такую информацию о финансовой аренде:

21.1. Первоначальную (переоцененную) стоимость и износ арендованных активов по их классификационным группам на дату баланса.

21.2. Общую сумму минимальных арендных платежей и их нынешнюю стоимость на дату баланса для каждого из следующих сроков аренды:

- до одного года;
- от одного до пяти лет;
- свыше пяти лет.

21.3. Непредусмотренную арендную плату, включенную в отчетном периоде в состав финансовых расходов (доходов).

21.4. Сумму будущих минимальных арендных платежей, которые на дату баланса предусмотрено получить по соглашениям неотказной субаренды.

21.5. Краткие данные по действующим арендным соглашениям, а именно:

- показатели, применяемые для расчета непредусмотренной арендной платы;
- наличие и условия выбора между возобновлением арендного соглашения или приобретением актива и оговорки по изменению цен;
- ограничения, предусмотренные арендными соглашениями.



22. В примечаниях к финансовой отчетности арендатор приводит следующую информацию по операционной аренде:

22.1. Общую сумму будущих минимальных арендных платежей по неотказной аренде на дату баланса для каждого из следующих сроков аренды:

- до одного года;
- от одного до пяти лет;
- свыше пяти лет.

22.2. Общую сумму будущих минимальных арендных платежей на дату баланса, которые предусматривается получить по соглашениям неотказной субаренды.

22.3. Арендные платежи и платежи по субаренде за отчетный период с выделением сумм минимальных арендных платежей и непредусмотренной арендной платы по соглашениям неотказной аренды и субаренды.

22.4. Краткие данные о действующих арендных соглашениях, а именно:

показатели, применяемые для расчета непредусмотренных арендных платежей;

наличие и условия выбора между восстановлением или приобретением актива и оговорки по изменению цен;

ограничения, предусмотренные арендными соглашениями.

23. В примечаниях к финансовой отчетности арендодатель приводит следующую информацию о финансовой аренде:

23.1. Общую сумму минимальных арендных платежей и их нынешнюю стоимость на дату баланса для каждого из следующих сроков аренды:

- до одного года;
- от одного до пяти лет;
- свыше пяти лет.

23.2. Сумму финансового дохода на дату баланса, который подлежит получению.

23.3. Краткие данные о действующих арендных соглашениях, а именно:

показатели, применяемые для расчета непредусмотренных арендных платежей;

ограничения, предусмотренные арендными соглашениями.

23.4. Негарантированную ликвидационную стоимость по действующим арендным соглашениям.

23.5. Непредусмотренную арендную плату, включенную в отчетном периоде в состав финансового дохода (расходов).

Арендодатели-производители приводят также информацию о сумме резерва сомнительных долгов на дату баланса и дебиторской задолженности арендаторов.

24. В примечаниях к финансовой отчетности арендодатель приводит следующую информацию по операционной аренде:

24.1. Первоначальную (переоцененную) стоимость и износ объектов операционной аренды на дату баланса по их классификационным группам.

24.2. Сумму будущих минимальных арендных платежей по соглашениям неотказной операционной аренды на дату баланса общей суммой и отдельно для каждого из таких сроков аренды:

до одного года;

от одного до пяти лет;

свыше пяти лет.

24.3. Непредусмотренную арендную плату, включенную в отчетном периоде в состав финансового дохода (расходов).

24.4. Краткие данные о действующих арендных соглашениях, а именно:

показатели, применяемые для расчета непредусмотренных арендных платежей;

ограничения, предусмотренные арендными соглашениями.

## ПРИМЕРЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ АРЕНДАТОРОМ СУММЫ ФИНАНСОВЫХ РАСХОДОВ И ЕЕ РАСПРЕДЕЛЕНИЯ МЕЖДУ СООТВЕТСТВУЮЩИМИ ОТЧЕТНЫМИ ПЕРИОДАМИ

### Пример 1

Предприятие-арендодатель заключило соглашение о финансовой аренде оборудования с предприятием-арендатором на следующих условиях:

Срок аренды — 3 года, начиная со 2 января 2001 года;

Арендная ставка процента составляет 24 % годовых;

Минимальные арендные платежи — 300000 (50000 x 6) уплачиваются один раз в полгода (2 января и 1 июля);

После завершения срока аренды право собственности на оборудование переходит арендатору.

Нынешняя стоимость минимальных арендных платежей (НСА) арендатора рассчитывается по формуле

$$\text{НСА} = A \times \left[ 1 + \left( 1 - \frac{1}{(1+i)^{n-1}} \right) : i \right]$$

где  $A$  — сумма минимального арендного платежа, который уплачивается регулярно (аннуитет);

$n$  — количество периодов, за которые уплачивается арендная плата и начисляются проценты;

$i$  — ставка процента для указанного периода.

Следовательно,

$$\text{НСА} = A \times \left[ 1 + \left( 1 - \frac{1}{(1+i)^{n-1}} \right) : i \right] = 50000 \times 4,60477 = 230238 \text{ грн.}$$

Общая сумма финансовых расходов равна:

$$50000 \times 6 - 230238 = 300000 - 230238 = 69762 \text{ грн.}$$

**Расчет финансовых расходов в составе  
арендных платежей**

грн.

Дата	Арендные платежи			Остаток обязательства по аренде на конец периода
	Минимальная сумма арендных платежей, уплачиваемая регулярно (аннуитет)	Финансовые расходы*	За оборудо- вание**	
1	2	3	4	5
2 января 2001	50000	—	50000	180238
1 июля 2001	50000	21629	28371	151867
2 января 2002	50000	18224	31776	120091
1 июля 2002	50000	14411	35589	84502
2 января 2003	50000	10140	39860	44642
1 июля 2003	50000	5358***	44642	-0-
Итого	300000	69762	230238	

\* Определяется как произведение остатка обязательства по аренде на предыдущую дату платежа и арендной ставки процента за период ( $24\% : 2 = 12\%$ ).

\*\* Определяется как разница между суммой арендного платежа и суммой финансовых расходов.

\*\*\* Определяется с учетом остатка обязательства по аренде ( $50000 - 44642$ ).

**Пример 2**

Сохраняются условия примера 1, но арендные платежи уплачиваются в конце каждого периода (полугодие).

Нынешняя стоимость суммы минимальных арендных платежей рассчитывается по формуле

$$HCA = A \times \left[ \left( 1 - \frac{1}{(1+i)^n} \right) : i \right]$$

$$HCA = 50000 \times \left[ \left( 1 - \frac{1}{(1+0,12)^6} \right) : 0,12 \right] = 50000 \times 4,11141 = 205570.$$

Общая сумма финансовых расходов равняется:

$$50000 \times 6 - 205570 = 300000 - 205570 = 94430 \text{ грн.}$$

Продолжение  
приложения 1 к Положению (стандарту)  
бухгалтерского учета 14 «Аренда»

### Расчет финансовых расходов в составе арендных платежей

грн.

Дата	Арендные платежи			Остаток обязательства по аренде на конец периода
	Минимальная сумма арендных платежей, уплачиваемая регулярно (аннуитет)	Финан- совые расходы*	За оборудо- вание**	
1	2	3	4	5
2 января 2001	—	—	—	205570
30 июня 2001	50000	24668	25332	180238
31 декабря 2001	50000	21629	28371	151867
30 июня 2002	50000	18224	31776	120091
31 декабря 2002	50000	14411	35589	84502
30 июня 2003	50000	10140	39860	44642
31 декабря 2003	50000	5358***	44642	-0-
Итого	300000	94430	205570	

\* Определяется как произведение остатка обязательства по аренде на предыдущую дату платежа и арендной ставки процента за период ( $24\% : 2 = 12\%$ ).

\*\* Определяется как разница между суммой арендного платежа и суммой финансовых расходов.

\*\*\* Определяется с учетом остатка обязательства по аренде ( $50000 - 44642$ ).

## ПРИМЕР ОПРЕДЕЛЕНИЯ АРЕНДОДАТЕЛЕМ СУММЫ ФИНАНСОВОГО ДОХОДА И ЕЕ РАСПРЕДЕЛЕНИЯ МЕЖДУ СООТВЕТСТВУЮЩИМИ ОТЧЕТНЫМИ ПЕРИОДАМИ

Предприятие-арендодатель заключило соглашение о финансовой аренде оборудования с предприятием-арендатором на следующих условиях:

Справедливая стоимость объекта финансовой аренды 164456 грн.;

Срок аренды — 3 года, начиная с 2 января 2001 года;

Арендная ставка процента составляет 24 % годовых;

Минимальные арендные платежи получают один раз в полгода (30 июня и 31 декабря);

После завершения срока аренды право собственности на оборудование переходит арендатору.

Нынешняя стоимость суммы минимальных арендных (равняется справедливой стоимости объекта) платежей рассчитывается по формуле

$$HCA = A \times \left[ \left( 1 - \frac{1}{(1+i)^n} \right) : i \right].$$

$$A = HCA \times \left[ \left( 1 - \frac{1}{(1+0,12)^6} \right) : 0,12 \right]^{-1} = 164456 \times [1/4,11141] = 40000 \text{ грн.}$$

Таким образом, минимальные арендные платежи составляют 240000 грн. (40000 x 6).

Финансовый доход равняется:

$$40000 \times 6 - 164456 = 240000 - 164456 = 75544 \text{ грн.}$$

Продолжение  
приложения 2 к Положению (стандарту)  
бухгалтерского учета 14 «Аренда»

**Расчет финансовых доходов в составе  
арендных платежей**

грн.

Дата	Арендные платежи			Остаток задолженности арендатора на конец периода
	Минимальная сумма арендных платежей, получаемая регулярно (аннуитет)	Финансо- вый доход*	За оборудо- вание**	
1	2	3	4	5
2 января 2001	—	—	—	164456
30 июня 2001	40000	19735	20265	144191
31 декабря 2001	40000	17303	22697	121494
30 июня 2002	40000	14579	25421	96073
31 декабря 2002	40000	11529	28471	67602
30 июня 2003	40000	8112	31888	35714
31 декабря 2003	40000	4286***	35714	-0-
Итого	240000	75544	164456	

\* Определяется как произведение остатка задолженности арендатора на предыдущую дату платежа и арендной ставки процента за период ( $24\% : 2 = 12\%$ ).

\*\* Определяется как разница между суммой арендного платежа и финансового дохода.

\*\*\* Определяется с учетом остатка задолженности арендатора (40000 - 35 714).

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 29 ноября 1999 года № 290

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
14 декабря 1999 года под № 860/4153

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 15

### «ДОХОД»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 27 июня 2013 года № 627)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящее Положение (стандарт) определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о доходах предприятия и ее раскрытия в финансовой отчетности.

2. Нормы настоящего Положения (стандарта) применяются предприятиями, организациями и другими юридическими лицами (далее — предприятия) независимо от форм собственности (кроме бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии



с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).

3. Настоящее Положение (стандарт) не распространяется на доходы, связанные с:

договорами аренды;

дивидендами, принадлежащими по результатам финансовых инвестиций и учитываемым методом участия в капитале;

страховой деятельностью;

изменениями в справедливой стоимости финансовых активов и финансовых обязательств, а также с ликвидацией (продажей, погашением) указанных активов и обязательств;

изменениями стоимости других текущих активов;

первоначальным признанием и изменением справедливой стоимости биологических активов, связанных с сельскохозяйственной деятельностью, и с первоначальным признанием сельскохозяйственной продукции;

добычей полезных ископаемых.

4. Термины, приведенные в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Проценты** — плата за использование денежных средств, их эквивалентов или сумм, задолженных предприятию.

**Роялти** — любой платеж, полученный как вознаграждение за пользование или за предоставление права на пользование любым авторским и смежным правом на литературные произведения, произведения искусства или науки, включая компьютерные программы, другие записи на носителях информации, видео- или аудиокассеты, кинематографические фильмы или пленки для радио- или телевизионного вещания, любым патентом, зарегистрированным знаком на товары и услуги или торговой маркой, дизайном, секретным чертежом, моделью, формулой, процессом, правом на информацию о промышленном, коммерческом или научном опыте (ноу-хау).

**Дивиденды** — часть чистой прибыли, распределенная между участниками (собственниками) в соответствии с долей их участия в собственном капитале предприятия.

**Балансовая стоимость валюты** — стоимость иностранной валюты, определенная по валютному курсу денежной единицы Украины к иностранной валюте на дату осуществления хозяйственной операции или на дату составления баланса.

## ПРИЗНАНИЕ И КЛАССИФИКАЦИЯ ДОХОДА

5. Доход признается при увеличении актива или уменьшении обязательства, обуславливающего рост собственного капитала (за исключением роста капитала за счет взносов участников предприятия), при условии, что оценка дохода может быть достоверно определена.

Критерии признания дохода, приведенные в настоящем Положении (стандарте), применяются отдельно к каждой операции. Однако эти критерии нужно применять к отдельным элементам одной операции или к двум или более операциям вместе, если это следует из сути такой хозяйственной операции (операций).

6. Не признаются доходами такие поступления от других лиц:

6.1. Сумма налога на добавленную стоимость, акцизов, других налогов и обязательных платежей, подлежащих перечислению в бюджет и внебюджетные фонды.

6.2. Сумма поступлений по договору комиссии, агентскому и другим аналогичным договором в пользу комитента, принципала и т. п.

6.3. Сумма предварительной оплаты продукции (товаров, работ, услуг).

6.4. Сумма аванса в счет оплаты продукции (товаров, работ, услуг).

6.5. Сумма задатка под залог или на погашение займа, если это предусмотрено соответствующим договором.

6.6. Поступления, принадлежащие другим лицам.

6.7. Поступление от первичного размещения ценных бумаг.

6.8. Сумма балансовой стоимости валюты.

7. Признанные доходы классифицируются в бухгалтерском учете по следующим группам:

доход (выручка) от реализации продукции (товаров, работ, услуг);

чистый доход от реализации продукции (товаров, работ, услуг);

прочие операционные доходы;

финансовые доходы;

прочие доходы.

Доход (выручка) от реализации продукции (товаров, работ, услуг) — общий доход (выручка) от реализации продукции, товаров,

работ или услуг без вычета предоставленных скидок, возврата ранее проданных товаров и не прямых налогов и сборов (налога на добавленную стоимость, акцизного сбора и т. п.).

Чистый доход от реализации продукции (товаров, работ, услуг) определяется путем вычитания из дохода от реализации продукции, товаров, работ, услуг предоставленных скидок, стоимости возвращенных ранее проданных товаров, доходов, которые по договорам принадлежат комитентам (принципалам и т. п.), и налогов и сборов.

В состав прочих операционных доходов включаются суммы других доходов от операционной деятельности предприятия, кроме чистого дохода от реализации продукции (товаров, работ, услуг), в частности: доход от операционной аренды активов; доход от операционных курсовых разниц; возмещение ранее списанных активов; доход от роялти, процентов, полученных на остатки средств на текущих счетах в банках, доход от реализации оборотных активов (кроме финансовых инвестиций), необоротных активов, удерживаемых для продажи, и группы выбытия и т. п.

В состав финансовых доходов включаются дивиденды, проценты и другие доходы, полученные от финансовых инвестиций (кроме доходов, учитываемых по методу участия в капитале).

В состав прочих доходов, в частности, включаются доход от реализации финансовых инвестиций; доход от неоперационных курсовых разниц и другие доходы, возникающие в процессе хозяйственной деятельности, но не связанные с операционной деятельностью предприятия.

8. Доход (выручка) от реализации продукции (товаров, других активов) признается в случае наличия всех нижеприведенных условий:

покупателю переданы риски и выгоды, связанные с правом собственности на продукцию (товар, другой актив);

предприятие не осуществляет в дальнейшем управление и контроль за реализованной продукцией (товарами, другими активами);

сумма дохода (выручка) может быть достоверно определена;

есть уверенность, что в результате операции состоится увеличение экономических выгод предприятия, а расходы, связанные с этой операцией, могут быть достоверно определены.

9. Доход не признается, если осуществляется обмен продукцией (товарами, работами, услугами и другими активами), которые являются подобными по назначению и имеют одинаковую справедливую стоимость.

10. Доход, связанный с предоставлением услуг, признается, исходя из степени завершенности операции по предоставлению услуг на дату баланса, если может быть достоверно оценен результат этой операции.

Результат операции по предоставлению услуг может быть достоверно оценен при наличии всех нижеприведенных условий:

возможности достоверной оценки дохода;

вероятности поступления экономических выгод от предоставления услуг;

возможности достоверной оценки степени завершенности предоставления услуг на дату баланса;

возможности достоверной оценки расходов, осуществленных для предоставления услуг и необходимых для их завершения.

11. Оценка степени завершенности операции по предоставлению услуг проводится:

изучением выполненной работы;

определением удельного веса объема услуг, предоставленных на определенную дату, в общем объеме услуг, которые должны быть предоставлены;

определением удельного веса расходов, понесенных предприятием в связи с предоставлением услуг, в общей ожидаемой сумме таких расходов. Сумма расходов, осуществленных на определенную дату, включает только те расходы, которые отражают объем предоставленных услуг на эту самую дату.

12. Если услуги заключаются в исполнении неопределенного количества действий (операций) за определенный период времени, то доход определяется путем равномерного его начисления за этот период (кроме случаев, когда другой метод лучше определяет степень завершенности предоставления услуг).

13. Если доход (выручка) от предоставления услуг не может быть достоверно определен, то он отражается в бухгалтерском учете в размере определенных расходов, подлежащих возмещению.

14. Если доход (выручка) от предоставления услуг не может быть достоверно оценен и не существует вероятности возмещения понесенных расходов, то доход не признается, а понесенные расходы признаются расходами отчетного периода. Если в дальнейшем сумма дохода будет достоверно оценена, то доход признается по такой оценке.

15. Определенный доход (выручка) от реализации продукции (товаров, работ, услуг) не корректируется на величину связанной с ним сомнительной и безнадежной дебиторской задолженности. Сумма такой задолженности признается расходами предприятия согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 10 «Дебиторская задолженность». Доходом признается сумма обязательства, не подлежащая погашению.

16. Целевое финансирование не признается доходом до тех пор, пока не существует подтверждения того, что оно будет получено и предприятие выполнит условия по такому финансированию.

17. Полученное целевое финансирование (в том числе средства, высвобожденные от налогообложения в связи с предоставлением льгот по налогу на прибыль предприятий) признается доходом в течение тех периодов, в которых были понесены расходы, связанные с выполнением условий целевого финансирования.

18. Целевое финансирование капитальных инвестиций признается доходом в течение периода полезного использования соответствующих объектов инвестирования (основных средств, нематериальных активов и т. п.) пропорционально сумме начисленной амортизации этих объектов.

19. Целевое финансирование для компенсации расходов (убытков), понесенных предприятием, и финансирование для предоставления поддержки предприятию без установления условий его расходования на выполнение в будущем определенных мероприятий признаются дебиторской задолженностью с одновременным признанием дохода.

20. Доход, возникающий в результате использования активов предприятия другими сторонами, признается в виде процентов, роялти и дивидендов, если:

вероятно поступление экономических выгод, связанных с такой операцией;

доход может быть достоверно оценен.

Такой доход должен признаваться в следующем порядке:

проценты признаются в том отчетном периоде, к которому они относятся, исходя из базы их начисления и срока пользования соответствующими активами с учетом экономического содержания соответствующего соглашения;

роялти признаются по принципу начисления согласно экономическому содержанию соответствующего соглашения;

дивиденды признаются в периоде принятия решения об их выплате.

## ОЦЕНКА ДОХОДА

21. Доход отражается в бухгалтерском учете в сумме справедливой стоимости активов, полученных или подлежащих получению.

Если безвозмездно полученный актив обеспечивает поступление экономических выгод в течение нескольких отчетных периодов, то доходы признаются на систематической основе (например, в сумме начисленной амортизации) в течение тех отчетных периодов, когда поступают соответствующие экономические выгоды.

22. В случае отсрочки платежа, в результате чего возникает разница между справедливой стоимостью и номинальной суммой денежных средств или их эквивалентов, подлежащих получению за продукцию (товары, работы, услуги и другие активы), такая разница признается доходом в виде процентов.

23. Сумма дохода по бартерному контракту определяется по справедливой стоимости активов, работ, услуг, полученных или подлежащих получению предприятием, уменьшенной или увеличенной соответственно на сумму переданных или полученных денежных средств и их эквивалентов.

24. Если справедливую стоимость активов, работ, услуг, полученных или подлежащих получению по бартерному контракту, достоверно определить невозможно, то доход определяется по справедливой стоимости активов, работ, услуг (кроме денежных средств и их эквивалентов), которые переданы по данному бартерному контракту.

## РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ДОХОДАХ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

25. В примечаниях к финансовой отчетности приводится (раскрывается) следующая информация:

25.1. Учетная политика по признанию дохода, включая способ определения степени завершенности работ, услуг, доход от выпол-

нения и предоставления которых признается по степени завершенности.

25.2. Распределение дохода по каждой группе доходов согласно пункту 7 настоящего Положения (стандарта).

25.3. Сумма дохода по бартерным контрактам в распределении по группам доходов в соответствии с подпунктом 25.2 настоящего Положения (стандарта).

25.4. Доля дохода по бартерным контрактам со связанными сторонами.

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 31 декабря 1999 года № 318

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
19 января 2000 года под № 27/4248

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 16

### «РАСХОДЫ»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 27 июня 2013 года № 627)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящее Положение (стандарт) определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о расходах предприятия и ее раскрытия в финансовой отчетности.

2. Нормы настоящего Положения (стандарта) применяются предприятиями, организациями и другими юридическими лицами (далее — предприятия) независимо от форм собственности (кроме банков, бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).



3. Положение (стандарт) 16 применяется к учету расходов по строительным контрактам с учетом особенностей их признания и состава, установленных Положением (стандартом) бухгалтерского учета 18 «Строительные контракты». Положение (стандарт) 16 не распространяется на расходы, связанные с первоначальным признанием и изменением справедливой стоимости биологических активов, связанных с сельскохозяйственной деятельностью, и с первоначальным признанием сельскохозяйственной продукции.

4. Термины, приведенные в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Элемент расходов** — совокупность экономически однородных расходов.

**Прямые расходы** — расходы, которые могут быть отнесены непосредственно к конкретному объекту расходов экономически целесообразным путем.

**Нормальная мощность** — ожидаемый средний объем деятельности, которая может быть достигнута при условиях обычной деятельности предприятия в течение нескольких лет или операционных циклов с учетом запланированного обслуживания производства.

**Объект расходов** — продукция, работы, услуги или вид деятельности предприятия, требующие определения связанных с их производством (выполнением) расходов.

## ПРИЗНАНИЕ РАСХОДОВ

5. Расходы отражаются в бухгалтерском учете одновременно с уменьшением активов или увеличением обязательств.

6. Расходами отчетного периода признаются или уменьшение активов, или увеличение обязательств, приводящие к уменьшению собственного капитала предприятия (за исключением уменьшения капитала в результате его изъятия или распределения собственниками), при условии, что эти расходы могут быть достоверно оценены.

7. Расходы признаются расходами определенного периода одновременно с признанием дохода, для получения которого они осуществлены.

Расходы, которые невозможно прямо связать с доходом определенного периода, отражаются в составе расходов того отчетного периода, в котором они были осуществлены.

8. Если актив обеспечивает получение экономических выгод в течение нескольких отчетных периодов, то расходы признаются путем систематического распределения его стоимости (например, в виде амортизации) между соответствующими отчетными периодами.

9. Не признаются расходами и не включаются в отчет о финансовых результатах:

9.1. Платежи по договорам комиссии, агентским соглашениям и другим аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т. п.

9.2. Предварительная (авансовая) оплата запасов, работ, услуг.

9.3. Погашение полученных займов.

9.4. Другие уменьшения активов или увеличения обязательств, не соответствующие признакам, приведенным в пункте 6 настоящего Положения (стандарта).

9.5. Расходы, отражаемые уменьшением собственного капитала в соответствии с положениями (стандартами) бухгалтерского учета.

9.6. Балансовая стоимость валюты.

## СОСТАВ РАСХОДОВ

10. Себестоимость реализованных товаров определяется по Положению (стандарту) бухгалтерского учета 9 «Запасы».

11. Себестоимость реализованной продукции (работ, услуг) состоит из производственной себестоимости продукции (работ, услуг), которая была реализована в течение отчетного периода, нераспределенных постоянных общепроизводственных расходов и сверхнормативных производственных расходов.

В производственную себестоимость продукции (работ, услуг) включаются:

прямые материальные расходы;

прямые расходы на оплату труда;

прочие прямые расходы;

переменные общепроизводственные и постоянные распределенные общепроизводственные расходы.

Производственная себестоимость продукции уменьшается на справедливую стоимость реализуемой сопутствующей продук-

ции и стоимость сопутствующей продукции в оценке возможного ее использования, используемой на самом предприятии.

Перечень и состав статей калькулирования производственной себестоимости продукции (работ, услуг) устанавливаются предприятием.

12. В состав прямых материальных расходов включается стоимость сырья и основных материалов, составляющих основу производимой продукции, покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, вспомогательных и других материалов, которые могут быть непосредственно отнесены к конкретному объекту расходов. Прямые материальные расходы уменьшаются на стоимость возвратных отходов, полученных в процессе производства, которые оцениваются в порядке, изложенном в пункте 11 настоящего Положения (стандарта).

13. В состав прямых расходов на оплату труда включаются заработная плата и другие выплаты рабочим, занятым в производстве продукции, выполнении работ или предоставлении услуг, которые могут быть непосредственно отнесены к конкретному объекту расходов.

14. В состав прочих прямых расходов включаются все прочие производственные расходы, которые могут быть непосредственно отнесены к конкретному объекту расходов, в частности отчисления на социальные мероприятия, плата за аренду земельных и имущественных паев, амортизация, потери от брака, состоящие из стоимости окончательно забракованной по технологическим причинам продукции (изделий, узлов, полуфабрикатов), уменьшенной на ее справедливую стоимость, и расходов на исправление такого технически неминуемого брака.

15. В состав общепроизводственных расходов включаются:

15.1. Расходы на управление производством (оплата труда аппарата управления цехами, участками и т. п.; отчисления на социальные мероприятия и медицинское страхование аппарата управления цехами, участками; расходы на оплату служебных командировок персонала цехов, участков и т. п.).

15.2. Амортизация основных средств общепроизводственного (цехового, участкового, линейного) назначения.

15.3. Амортизация нематериальных активов общепроизводственного (цехового, участкового, линейного) назначения.

15.4. Расходы на содержание, эксплуатацию и ремонт, страхо-

вание, операционную аренду основных средств, других необоротных активов общепроизводственного назначения.

15.5. Расходы на усовершенствование технологии и организации производства (оплата труда и отчисления на социальные мероприятия работников, занятых усовершенствованием технологии и организации производства, улучшением качества продукции, повышением ее надежности, долговечности, других эксплуатационных характеристик в производственном процессе; расходы материалов, покупных комплектующих изделий и полуфабрикатов, оплата услуг сторонних организаций и т. п.).

15.6. Расходы на отопление, освещение, водоснабжение, водоотведение и другое содержание производственных помещений.

15.7. Расходы на обслуживание производственного процесса (оплата труда общепроизводственного персонала; отчисления на социальные мероприятия, медицинское страхование рабочих и аппарата управления производством; расходы на осуществление технологического контроля за производственными процессами и качеством продукции, работ, услуг).

15.8. Расходы на охрану труда, технику безопасности и охрану окружающей природной среды.

15.9. Прочие расходы (внутризаводское перемещение материалов, деталей, полуфабрикатов, инструментов со складов в цеха и готовой продукции на склады; недостачи незавершенного производства; недостачи и потери от порчи материальных ценностей в цехах; оплата простоев и т. п.).

16. Общепроизводственные расходы делятся на постоянные и переменные.

К переменным общепроизводственным расходам относятся расходы на обслуживание и управление производством (цехов, участков), изменяющиеся прямо (или почти прямо) пропорционально изменению объема деятельности. Переменные общепроизводственные расходы распределяются на каждый объект расходов с использованием базы распределения (часов работы, заработной платы, объема деятельности, прямых расходов и т. п.), исходя из фактической мощности отчетного периода.

К постоянным общепроизводственным расходам относятся расходы на обслуживание и управление производством, остающиеся неизменными (или почти неизменными) при изменении объема деятельности. Постоянные общепроизводственные расходы

распределяются на каждый объект расходов с использованием базы распределения (часов работы, заработной платы, объема деятельности, прямых расходов и т. п.) при нормальной мощности. Нераспределенные постоянные общепроизводственные расходы включаются в состав себестоимости реализованной продукции (работ, услуг) в периоде их возникновения. Общая сумма распределенных и нераспределенных постоянных общепроизводственных расходов не может превышать их фактическую величину.

Пример распределения общепроизводственных расходов приведен в приложении 1 к настоящему Положению (стандарту).

Перечень и состав переменных и постоянных общепроизводственных расходов устанавливаются предприятием.

17. Расходы, связанные с операционной деятельностью, не включаемые в себестоимость реализованной продукции (товаров, работ, услуг), делятся на административные расходы, расходы на сбыт и прочие операционные расходы.

18. К административным расходам относятся следующие общехозяйственные расходы, направленные на обслуживание и управление предприятием:

- общие корпоративные расходы (организационные расходы, расходы на проведение годовых собраний, представительские расходы и т. п.);

- расходы на служебные командировки и содержание аппарата управления предприятием и другого общехозяйственного персонала;

- расходы на содержание основных средств, других материальных необоротных активов общехозяйственного использования (операционная аренда, страхование имущества, амортизация, ремонт, отопление, освещение, водоснабжение, водоотведение, охрана);

- вознаграждения за профессиональные услуги (юридические, аудиторские, по оценке имущества и т. п.);

- расходы на связь (почтовые, телеграфные, телефонные, телекс, факс и т. п.);

- амортизация нематериальных активов общехозяйственного использования;

- расходы на урегулирование споров в судебных органах;

- налоги, сборы и другие предусмотренные законодательством обязательные платежи (кроме налогов, сборов и обязательных платежей, включаемых в производственную себестоимость продукции, работ, услуг);

плата за расчетно-кассовое обслуживание и другие услуги банков, а также расходы, связанные с куплей-продажей валюты; прочие расходы общехозяйственного назначения.

19. Расходы на сбыт включают следующие расходы, связанные с реализацией (сбытом) продукции (товаров, работ, услуг):

расходы упаковочных материалов для затаривания готовой продукции на складах готовой продукции;

расходы на ремонт тары;

оплата труда и комиссионные вознаграждения продавцам, торговым агентам и работникам подразделений, обеспечивающих сбыт;

расходы на рекламу и исследование рынка (маркетинг);

расходы на предпродажную подготовку товаров;

расходы на командировки работников, занятых сбытом;

расходы на содержание основных средств, других материальных необоротных активов, связанных со сбытом продукции, товаров, работ, услуг (операционная аренда, страхование, амортизация, ремонт, отопление, освещение, охрана);

расходы на транспортировку, перевалку и страхование готовой продукции (товаров), транспортно-экспедиционные и другие услуги, связанные с транспортировкой продукции (товаров) в соответствии с условиями договора (базиса) поставки;

расходы на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание;

расходы на страхование предназначенной для дальнейшей реализации готовой продукции (товаров), хранящейся на складе предприятия;

расходы на транспортировку готовой продукции (товаров) между складами подразделений (филиалов, представительств) предприятия;

прочие расходы, связанные со сбытом продукции, товаров, работ, услуг.

В состав расходов на сбыт в торговых организациях включаются расходы обращения, за исключением расходов, приведенных в пунктах 18, 20 и 27 настоящего Положения (стандарта).

20. В прочие операционные расходы включаются:

расходы на исследование и разработки в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 8 «Нематериальные активы»;

абзац третий пункта 20 исключен

себестоимость реализованных производственных запасов, которая для целей бухгалтерского учета состоит из их учетной стоимости и расходов, связанных с их реализацией;

сумма безнадежной дебиторской задолженности и отчисления в резерв сомнительных долгов;

потери от операционной курсовой разницы (т. е. от изменения курса валюты по операциям, активам и обязательствам, связанным с операционной деятельностью предприятия);

потери от обесценивания запасов;

недостачи и потери от порчи ценностей;

признанные штрафы, пеня, неустойка;

расходы на содержание объектов социально-культурного назначения;

прочие расходы операционной деятельности.

21. Расходы операционной деятельности группируются по следующим экономическим элементам:

материальные затраты;

расходы на оплату труда;

отчисления на социальные мероприятия;

амортизация;

прочие операционные расходы.

22. В состав элемента «Материальные затраты» включается стоимость израсходованных в производстве (кроме продукта собственного производства):

сырья и основных материалов;

покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий;

топлива и энергии;

строительных материалов;

запасных частей;

тары и тарных материалов;

вспомогательных и других материалов.

Стоимость возвратных отходов, полученных в процессе производства, не включается в элемент операционных расходов «Материальные затраты».

23. В состав элемента «Расходы на оплату труда» включаются заработная плата по окладам и тарифам, премии и поощрения, материальная помощь, компенсационные выплаты, оплата отпусков и другого неотработанного времени, прочие расходы на оплату труда.

24. В состав элемента «Отчисления на социальные мероприятия» включаются: отчисления на общеобязательное государственное социальное страхование, отчисления на индивидуальное страхование персонала предприятия, отчисления на другие социальные мероприятия.

25. В состав элемента «Амортизация» включается сумма начисленной амортизации основных средств, нематериальных активов и других необоротных материальных активов.

26. В состав элемента «Прочие операционные расходы» включаются расходы операционной деятельности, которые не вошли в состав элементов, приведенных в пп. 22 — 25 настоящего Положения (стандарта), в частности расходы на командировки, на услуги связи, плата за расчетно-кассовое обслуживание и т. п.

27. К финансовым расходам относятся расходы на проценты (за пользование кредитами полученными, по облигациям выпущенным, по финансовой аренде и т. п.) и другие расходы предприятия, связанные с заимствованиями (кроме финансовых расходов, включаемых в себестоимость квалификационных активов в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 31 «Финансовые расходы»).

28. Потери от участия в капитале являются убытками от инвестиций в ассоциированные, дочерние или совместные предприятия, которые учитываются методом участия в капитале. Пример расчета потерь от участия в капитале приведен в приложении 2 к настоящему Положению (стандарту).

29. В состав прочих расходов включаются расходы, которые возникают в ходе деятельности (кроме финансовых расходов), но не связаны непосредственно с производством и/или реализацией продукции (товаров, работ, услуг). К таким расходам относятся:

себестоимость реализованных финансовых инвестиций (балансовая стоимость и расходы, связанные с реализацией финансовых инвестиций);

потери от уменьшения полезности необоротных активов;

потери от бесплатной передачи необоротных активов;

потери от неоперационных курсовых разниц;

сумма уценки необоротных активов и финансовых инвестиций;

расходы на ликвидацию необоротных активов (разборка, демонтаж и т. п.);



остаточная стоимость ликвидированных (списанных) необоротных активов;

прочие расходы деятельности.

30. Налоги на прибыль признаются расходами согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 17 «Налог на прибыль».

## РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О РАСХОДАХ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

31. В примечаниях к финансовой отчетности приводится информация о:

составе и сумме расходов, отраженных в статьях «Прочие операционные расходы» и «Прочие расходы» Отчета о финансовых результатах;

составе и сумме расходов, не включенных в статьи расходов Отчета о финансовых результатах, а отраженных непосредственно в составе собственного капитала (кроме изъятия капитала и распределения между собственниками).

Приложение 1  
к Положению (стандарту)  
бухгалтерского учета 16 «Расходы»  
(в редакции приказа Министерства  
финансов Украины от 14 июня 1999 г. № 131)

## РАСЧЕТ РАСПРЕДЕЛЕНИЯ ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫХ РАСХОДОВ

№ п/п	Показатели	Всего	На единицу базы распределения (1 машино-час)	Включение общепроизводственных расходов в	
				расходы на произ- водство продукции (счет 23 «Про- извод- ство»), грн.	себестои- мость реа- лизованной продукции (счет 90 «Се- бестоимость реализа- ции»), грн.
1	2	3	4	5	6
1	База распределе- ния по нормальной мощности, машино-часы	10000	X	X	X
	Общепроизвод- ственные расходы по нормальной мощности, грн.	70000			
	из них:				
2	переменные	50000		X	X
3	(стр. 3 гр. 4 = стр. 2 гр. 3 : стр. 1 гр. 3)		5		
4	постоянные	20000		X	X
5	(стр. 5 гр. 4 = стр. 4 гр. 3 : стр. 1 гр. 3)		2		
	База распределе- ния по фактической мощности, машино-часы:				
6	1-й отчетный период	8000	X	X	X
7	2-й отчетный период	10500	X	X	X

1	2	3	4	5	
	Фактические обще- производственные расходы, грн.:				
8	1-й отчетный период	68100			
	из них:				
9	переменные	48000	X	48000	X
10	постоянные — всего (стр. 8 гр. 3 - стр. 9 гр. 3)	20100	X	X	X
	в том числе:				
10.1	постоянные распределенные (стр. 6 гр. 3 х стр. 5 гр. 4)	16000	X	16000	X
10.2	постоянные нераспределенные (стр. 10 гр. 3 - - стр. 10.1 гр. 3)	4100	X	X	4100
11	2-й отчетный период	77950			
	из них:				
12	переменные	57750	X	57750	X
13	постоянные — всего (стр. 11 гр. 3 - - стр. 12 гр. 3)	20200	X	X	X
	в том числе:				
13.1	постоянные распределенные (стр. 7 гр. 3 х х стр. 5 гр. 4), но не более суммы фактических постоянных обще- производственных расходов	20200	X	20200	X
13.2	постоянные нераспределенные (стр. 13 гр. 3 - стр. 13.1 гр. 3)	0	X	X	0

Приложение 2  
к Положению (стандарту)  
бухгалтерского учета 16 «Расходы»  
(в редакции приказа Министерства  
финансов Украины от 14 июня 1999 г. № 131)

## РАСЧЕТ ПОТЕРЬ ОТ УЧАСТИЯ В КАПИТАЛЕ

Название совместного, ассоциированного или дочернего предприятия	Доля в капитале (процент голосов) совместного, ассоциированного или дочернего предприятия, принадлежащая предприятию	Сумма убытка совместного, ассоциированного или дочернего предприятия в отчетном периоде (тыс. грн.)	Потери от участия в капитале (тыс. грн.)
1	2	3	4
Предприятие 1	26	10000	2600*
Предприятие 2	44	3000	1320*
Итого	X	13000	3920

\* Но не более балансовой стоимости финансовых инвестиций.

17

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 28 декабря 2000 года № 353

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
20 января 2001 года под № 47/5238

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 17

# «НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 27 июня 2013 года № 627)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 17 «Налог на прибыль» (далее — Положение (стандарт) 17) определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о расходах, доходах, активах и обязательствах по налогу на прибыль и ее раскрытия в финансовой отчетности.

2. Положение (стандарт) 17 применяется предприятиями, организациями и другими юридическими лицами (далее — предприятия) независимо от форм собственности, которые согласно

действующему законодательству являются плательщиками налога на прибыль (кроме бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).

3. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Расходы (доход) по налогу на прибыль** — общая сумма расходов (дохода) по налогу на прибыль, состоящая из текущего налога на прибыль с учетом отсроченного налогового обязательства и отсроченного налогового актива.

**Отсроченный налоговый актив** — сумма налога на прибыль, подлежащая возмещению в последующих периодах в результате: временной налоговой разницы, подлежащей вычитанию; переноса налогового убытка, не включенного в расчет уменьшения налога на прибыль в отчетном периоде; переноса на будущие периоды налоговых льгот, которыми воспользоваться в отчетном периоде невозможно.

**Отсроченное налоговое обязательство** — сумма налога на прибыль, который будет уплачиваться в следующих периодах с временных налоговых разниц, подлежащих налогообложению.

**Отсроченный налог на прибыль** — сумма налога на прибыль, признанная отсроченным налоговым обязательством и отсроченным налоговым активом.

**Учетная прибыль (убыток)** — сумма прибыли (убытка) до налогообложения, определенная в бухгалтерском учете и отраженная в Отчете о финансовых результатах за отчетный период.

**Налоговая прибыль (убыток)** — сумма прибыли (убытка), определенная в соответствии с налоговым законодательством объектом налогообложения за отчетный период.

**Налоговая база актива и обязательства** — оценка актива и обязательства, используемая с целью налогообложения этого актива и обязательства при определении налога на прибыль.

**Текущий налог на прибыль** — сумма налога на прибыль, определенная в отчетном периоде в соответствии с налоговым законодательством.

**Временная налоговая разница** — разница между оценкой актива или обязательства по данным финансовой отчетности и налоговой базой этого актива или обязательства соответственно.

**Временная налоговая разница, подлежащая вычитанию**, — временная налоговая разница, приводящая к уменьшению налоговой прибыли (увеличению налогового убытка) в будущих периодах.

**Временная разница, подлежащая налогообложению**, — временная налоговая разница, включаемая в налоговую прибыль (убыток) в будущих периодах.

## ПРИЗНАНИЕ РАСХОДОВ (ДОХОДОВ), АКТИВОВ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ, СВЯЗАННЫХ С НАЛОГОМ НА ПРИБЫЛЬ

4. Текущий налог на прибыль и отсроченный налог на прибыль (отсроченные налоговые обязательства, отсроченные налоговые активы) признаются расходами или доходом в Отчете о финансовых результатах, кроме налога на прибыль, начисленного в результате:

4.1. Дооценки активов и других хозяйственных операций, которые в соответствии с положениями (стандартами) бухгалтерского учета отражаются увеличением собственного капитала.

4.2. Объединения предприятий путем приобретения.

Текущий налог на прибыль и отсроченный налог на прибыль признаются изменениями собственного капитала, если налоги возникают по операциям, отраженным на счетах собственного капитала. Сумма изменения собственного капитала отражается в корреспонденции со счетами учета необоротных активов и одновременно со счетами учета отсроченных налоговых обязательств или отсроченных налоговых активов (на рассчитанную по этой операции сумму налога на прибыль).

5. Текущий налог на прибыль признается обязательством в сумме, подлежащей уплате. Превышение уплаченной суммы налога на прибыль над суммой, подлежащей уплате, признается дебиторской задолженностью.

6. Сумма уменьшения налога на прибыль, определяемая из сум-

мы налогового убытка текущего или предыдущего периода, признается отсроченным налоговым активом.

7. Отсроченное налоговое обязательство признается в случае наличия временных налоговых разниц, подлежащих налогообложению, за исключением:

а) гудвилла, если его амортизация налоговым законодательством не предусмотрена;

б) первоначального признания актива или обязательства в результате хозяйственных операций (кроме объединения предприятий), не влияющих на учетную и налоговую прибыль (убыток).

Временные налоговые разницы, которые подлежат налогообложению и являются результатом финансовых инвестиций в дочерние, ассоциированные и совместные предприятия, признаются отсроченным налоговым обязательством за исключением:

а) если материнское (холдинговое) предприятие, инвестор или участник совместного предприятия определяет и контролирует время аннулирования временной налоговой разницы;

б) если не ожидается аннулирование временной налоговой разницы в течение двенадцати месяцев с даты баланса.

8. Отсроченный налоговый актив признается в случае возникновения временных налоговых разниц, подлежащих вычитанию, если ожидается получение налоговой прибыли, с которой связаны эти временные налоговые разницы.

Временные налоговые разницы, которые подлежат вычитанию и являются результатом инвестиций в дочерние, ассоциированные и совместные предприятия, признаются отсроченным налоговым активом при условиях:

а) аннулирования временных налоговых разниц в течение двенадцати месяцев с даты баланса;

б) ожидания налоговой прибыли, достаточной для списания временной налоговой разницы.

Если налоговые убытки и налоговые льготы перенесены на будущие периоды, то отсроченный налоговый актив признается в случае ожидания в будущем прибыли, достаточной для возмещения этих убытков и пользования льготами.

9. Отсроченный налоговый актив не признается, если он возникает в результате первоначального признания актива или обязательства в результате хозяйственных операций (кроме объединения предприятий), не влияющих на учетную и налоговую прибыль (убыток).



10. Предприятие пересматривает на дату баланса непризнанные отсроченные налоговые активы в отношении соответствия их критериям признания, приведенным в пункте 8 Положения (стандарта) 17.

## ОЦЕНКА АКТИВОВ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ

11. Сумма обязательства или дебиторской задолженности по налогу на прибыль за текущий и предыдущий периоды определяется в соответствии с налоговым законодательством.

12. Отсроченный налоговый актив и отсроченное налоговое обязательство рассчитываются по ставкам налогообложения, которые будут действовать в течение периода, в котором будут осуществляться реализация или использование актива и погашение обязательства.

13. Сумма отсроченного налогового актива на дату баланса уменьшается при условии недостаточности налоговой прибыли для списания этого актива. В случае ожидания налоговой прибыли, достаточной для списания отсроченного налогового актива, сумма его предыдущего уменьшения, но не больше суммы ожидаемой налоговой прибыли, отражается способом сторно.

## ОТРАЖЕНИЯ АКТИВОВ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ИЗ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

14. Дебиторская задолженность и обязательство по текущему налогу на прибыль отражаются в балансе отдельными статьями оборотных активов и текущих обязательств.

Отсроченные налоговые активы и отсроченные налоговые обязательства отражаются в балансе отдельными статьями оборотных активов и долгосрочных обязательств.

15. В промежуточной финансовой отчетности отсроченные налоговые активы и отсроченные налоговые обязательства могут приводиться в балансе в сумме указанных активов и обязательств, которые определены на 31 декабря предыдущего года без их исчисления на дату промежуточной финансовой отчетности. В таких случаях в статье «Расходы (доход) по налогу на прибыль» промежуточного Отчета о финансовых результатах (Отчета о совокупном доходе) приводится только сумма текущего налога на прибыль, а на дату годового баланса в бухгалтерском учете и финансовой отчетности осуществляется соответствующая корректировка (увеличение, уменьшение) суммы расходов по налогу на прибыль с учетом изменений отсроченных налоговых активов и отсроченных налоговых обязательств за отчетный год.

16. Дебиторская задолженность и обязательства по текущему налогу на прибыль сворачиваются, если погашение обязательства состоится зачетом этой дебиторской задолженности.

В консолидированном балансе дебиторская задолженность и обязательства по текущему налогу на прибыль отражаются развернуто.

17. Отсроченные налоговые активы и отсроченные налоговые обязательства сворачиваются, если уплата налога на прибыль контролируется одним и тем самым налоговым органом.

В консолидированном балансе отсроченные налоговые активы и отсроченные налоговые обязательства отражаются развернуто.

18. Расходы (доход) по налогу на прибыль отражаются в статье «Расходы (доход) по налогу на прибыль» Отчета о финансовых результатах (Отчета о совокупном доходе). Расходы по налогу на прибыль отражаются в скобках. При определении финансового результата на сумму дохода уменьшается убыток до налогообложения.

# РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О НАЛОГЕ НА ПРИБЫЛЬ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

19. В примечаниях к финансовой отчетности приводится следующая информация:

19.1. Составные элементы расходов (дохода) по налогу на прибыль (текущий налог на прибыль и все корректировки этой суммы, включая отсроченные налоговые активы, отсроченные налоговые обязательства, исправления ошибок и т. п.).

19.2. Сумма текущего и отсроченного налога на прибыль отражена в составе собственного капитала.

19.3. Объяснение разницы между расходами (доходом) по налогу на прибыль и произведением учетной прибыли (убытка) на примененную ставку налога на прибыль.

19.4. Ставка налога на прибыль, если она изменяется в сравнении с отчетным периодом.

19.5. Сумма и период действия временных налоговых разниц, подлежащих вычитанию, сумма налоговых убытков и неиспользованных налоговых льгот, связанных с непризнанием отсроченного налогового актива.

19.6. Сумма временных налоговых разниц, связанных с финансовыми инвестициями в дочерние, ассоциированные и совместные предприятия, по которым отсроченные налоговые обязательства не были признаны.

19.7. Сумма признанных отсроченных налоговых активов (по каждому виду) и признанных отсроченных налоговых обязательств (по каждому виду).

19.8. Сумма отсроченного налога на прибыль, включенная в Отчет о финансовых результатах.

19.9. Сумма расходов (дохода) по налогу на прибыль, связанных с прибылью (убытком) от прекращенной деятельности.

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 28 апреля 2001 года № 205

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
21 мая 2001 года под № 433/5624

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 18

# «СТРОИТЕЛЬНЫЕ КОНТРАКТЫ»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 9 декабря 2011 года № 1591)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 18 «Строительные контракты» (далее — Положение (стандарт) 18) определяет методологические принципы формирования подрядчиками в бухгалтерском учете информации о доходах и расходах, связанных с выполнением строительных контрактов, и ее раскрытия в финансовой отчетности.

Настоящее Положение (стандарт) не применяется предприятиями, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности.

2. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Авансы по строительному контракту** — денежные средства или другие активы, полученные подрядчиком в счет оплаты работ, которые будут выполняться по строительному контракту.

**Строительный контракт** — договор о строительстве.

**Строительство** — сооружение нового объекта, реконструкция, расширение, достройка, реставрация и ремонт объектов, выполнение монтажных работ.

**Валовая задолженность заказчиков за работы по строительному контракту** — сумма превышения расходов подрядчика и признанной им прибыли (за вычетом признанных убытков) над суммой промежуточных счетов (без не прямых налогов) на дату баланса с начала выполнения строительного контракта.

**Валовая задолженность заказчиком за работы по строительному контракту** — сумма превышения промежуточных счетов (без не прямых налогов) над расходами подрядчика и признанной им прибылью (за вычетом признанных убытков) на дату баланса с начала выполнения строительного контракта.

**Отклонение от цены по строительному контракту** — изменение цены строительного контракта в результате изменений предварительно согласованного объема работ, конструктивно качественных характеристик и сроков выполнения строительного контракта.

**Расходы по строительному контракту** — себестоимость работ по строительному контракту.

**Поощрительные выплаты по строительному контракту** — дополнительные суммы, которые уплачиваются подрядчику за выполнение (перевыполнение) условий контракта.

**Контракт с фиксированной ценой** — договор о строительстве, предусматривающий фиксированную (твердую) цену всего объема работ по строительному контракту или фиксированную ставку за единицу конечной продукции строительства (кв. м, количество мест и т. п.).

**Контракт по цене «расходы плюс»** — договор о строительстве, предусматривающий цену как сумму фактических расходов

подрядчика на выполнение строительного контракта и согласованной прибыли (в виде процента от расходов или фиксированной величины).

**Объект строительства** — совокупность зданий и сооружений или отдельные здания и сооружения, строительство которых осуществляется по единому проекту.

**Подрядчик** — юридическое лицо, которое заключает строительный контракт, выполняет предусмотренные строительным контрактом работы и передает их заказчику.

**Претензия по строительному контракту** — сумма имущественной ответственности заказчика или другой стороны, которую требует возместить подрядчик сверх цены контракта.

**Промежуточные счета** — счета за выполненные работы по строительному контракту, переданные заказчику для оплаты.

## ПРИЗНАНИЕ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ В ТЕЧЕНИЕ ВЫПОЛНЕНИЯ СТРОИТЕЛЬНОГО КОНТРАКТА

3. Доходы и расходы в течение выполнения строительного контракта признаются с учетом степени завершенности работ на дату баланса, если конечный финансовый результат данного контракта может быть достоверно оценен.

4. Степень завершенности работ по строительному контракту может определяться по одному из приведенных методов:

измерение и оценка выполненной работы;

соотношение объема завершенной части работ и их общего объема по строительному контракту в натуральном измерении;

соотношение фактических расходов с начала выполнения строительного контракта до даты баланса и ожидаемой (сметной) суммы общих расходов по контракту.

5. Конечный финансовый результат по строительному контракту с фиксированной ценой может быть достоверно оценен при наличии одновременно следующих условий:

возможности достоверного определения суммы общего дохода от выполнения строительного контракта;

вероятного получения подрядчиком экономических выгод от выполнения строительного контракта;

возможности достоверного определения суммы расходов, необходимых для завершения строительного контракта, и степени завершенности работ по строительному контракту на дату баланса;

возможности достоверного определения и оценки расходов, связанных с выполнением строительного контракта для сравнения фактических расходов по данному строительному контракту, с предварительной оценкой таких расходов.

6. Конечный финансовый результат по строительному контракту по цене «расходы плюс» может быть достоверно оценен при наличии одновременно следующих условий:

вероятного получения подрядчиком экономических выгод от выполнения строительного контракта;

возможности достоверного определения расходов, связанных с выполнением строительного контракта, независимо от вероятности их возмещения заказчиком.

7. Если конечный финансовый результат по строительному контракту не может быть оценен достоверно, то:

доход признается в сумме фактических расходов от начала выполнения строительного контракта, в отношении которых существует вероятность их возмещения;

расходы по строительному контракту признаются расходами того периода, в течение которого они были понесены.

В случае отсутствия вероятности возмещения расходов доход не признается.

8. Если в следующих отчетных периодах не существует неопределенности, которая препятствовала в предыдущих периодах получению достоверной оценки конечного финансового результата по строительному контракту, то доход и расходы, связанные с выполнением данного контракта, признаются согласно пункту 3 Положения (стандарта) 18.

Если на дату баланса существует вероятность того, что общие расходы на выполнение строительного контракта будут превышать общий доход по этому строительному контракту, то ожидаемые убытки признаются расходами отчетного периода с включением

фактических расходов на выполнение этого строительного контракта в себестоимость реализации.

9. Сумы отклонений, претензий и поощрительных выплат по строительному контракту признаются доходом, если: существует вероятность получения экономических выгод; возможна их достоверная оценка.

## ОЦЕНКА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПО СТРОИТЕЛЬНОМУ КОНТРАКТУ

10. Доход по строительному контракту включает предусмотренную строительным контрактом цену, а также сумму отклонений, претензий и поощрительных выплат по строительному контракту.

11. Доход по строительному контракту оценивается по справедливой стоимости активов, которые уже получены или подлежат получению.

Оценка дохода в течение выполнения строительного контракта пересматривается в случае:

согласования с заказчиком отклонений и/или претензий, изменяющих цену строительного контракта в периоды после его заключения;

изменения согласованной цены строительного контракта с фиксированной ценой при наличии условий, предусматривающих ее изменения.

12. Расходы по строительному контракту включают:

расходы, непосредственно связанные с выполнением данного контракта;

общепроизводственные расходы.

13. В состав расходов, непосредственно связанных с выполнением строительного контракта, относятся прямые материальные расходы, прямые расходы на оплату труда, другие прямые расходы (включая стоимость выполненных субподрядчиками работ) согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 16 «Расходы», утвержденному приказом Министерства финансов Украины от 31 декабря



1999 года № 318, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 19 января 2000 года под № 27/4248.

14. В состав общепроизводственных расходов включаются предусмотренные Положением (стандартом) бухгалтерского учета 16 «Расходы» расходы на управление, организацию и обслуживание строительного производства с распределением между объектами строительства с использованием базы распределения при нормальной мощности (пропорционально прямым расходам; объемам доходов; прямым расходам на оплату труда; отработанному строительными машинами и механизмами времени и т. п.).

15. Не включаются в состав расходов по строительному контракту, а отражаются в составе расходов того отчетного периода, в котором они были осуществлены:

- административные расходы;

- расходы на сбыт;

- прочие операционные расходы;

- расходы на содержание (амортизация, охрана и т. п.) незадействованных строительных машин, механизмов и других необоротных активов, не используемых при выполнении строительного контракта.

Административные расходы могут быть признаны расходами по строительному контракту, если:

- а) эти расходы непосредственно связаны с выполнением данного строительного контракта;

- б) отдельное возмещение этих расходов по условиям данного строительного контракта возложено на заказчика.

16. В расходы по строительному контракту включаются расходы за период от даты заключения строительного контракта до даты завершения данного контракта. В расходы по строительному контракту также включаются расходы, понесенные подрядчиком при заключении строительного контракта, если существует вероятность его подписания и достоверной оценки этих расходов. Расходы, понесенные при заключении строительного контракта, которые были признаны расходами отчетного периода, не включаются в дальнейшем в расходы по строительному контракту, подписанному в следующих отчетных периодах.

17. Изменения оценки дохода и расходов по строительному контракту или изменения оценки конечного финансового результата выполнения контракта отражаются как изменение учетной оценки согласно Положению (стандарту) 6 «Исправление ошибок

и изменения в финансовых отчетах», утвержденному приказом Министерства финансов Украины от 28 мая 1999 года № 137, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 21 июня 1999 года под № 392/3685.

18. Сумма признанных дохода и расходов по строительному контракту отражается в соответствии с Инструкцией о применении Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций, утвержденной приказом Министерства финансов Украины от 30 ноября 1999 года № 291 и зарегистрированной в Министерстве юстиции Украины 21 декабря 1999 года под № 893/4186. Одновременно признанный доход по строительному контракту без суммы не прямых налогов отражается по дебету субсчета 238 «Завершенные этапы по незаконченным строительным контрактам» и кредиту субсчета 239 «Промежуточные счета» счета 23 «Производство». После завершения строительного контракта сальдо на указанных субсчетах списывается обратной корреспонденцией субсчетов.

Если сумма промежуточного счета за отчетный период превышает сумму признанного в этом периоде дохода по строительному контракту без суммы не прямых налогов, то разница отражается по дебету счета 36 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту субсчета 239 «Промежуточные счета», в противном случае указанная запись выполняется способом сторно.

Пример отражения доходов, расходов и расчетов по строительному контракту приведен в приложении к Положению (стандарту) 18.

19. Валовую задолженность заказчиков за работы по строительному контракту подрядчик приводит в составе незавершенного производства.

Валовую задолженность заказчикам за работы по строительному контракту подрядчик приводит в составе других текущих обязательств.

# РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ ПО СТРОИТЕЛЬНЫМ КОНТРАКТАМ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

20. В примечаниях к финансовой отчетности приводится следующая информация:

20.1 сумма дохода по строительным контрактам, признанная в составе дохода отчетного периода;

20.2 методы определения дохода по строительным контрактам в отчетном периоде;

20.3 по незавершенным строительным контрактам:

20.3.1 методы определения степени завершенности работ;

20.3.2 общая сумма понесенных расходов и признанных прибылей (за вычетом признанных убытков) на дату баланса;

20.3.3 стоимость выполненных субподрядчиками работ;

20.3.4 сумма валовой задолженности заказчиков на дату баланса;

20.3.5 сумма валовой задолженности заказчикам на дату баланса;

20.3.6 сумма полученных авансов на дату баланса;

20.3.7 сумма промежуточных счетов, которая не уплачивается подрядчику до выполнения предусмотренных строительным контрактом условий для выплаты таких сумм или до устранения дефектов (сумма задержанных средств).

## ПРИМЕР ОТРАЖЕНИЯ ДОХОДОВ, РАСХОДОВ И РАСЧЕТОВ ПО СТРОИТЕЛЬНОМУ КОНТРАКТУ

Подрядчик осуществляет признание доходов с учетом степени завершенности работ по строительному контракту, определяемой соотношением фактических расходов с начала выполнения строительного контракта до даты баланса и ожидаемой суммы общих расходов по строительному контракту.

Контрактная стоимость строительства без не прямых налогов составляет 800 тыс. грн. Ожидаемые общие расходы по строительному контракту составляют 700 тыс. грн. Продолжительность контракта — три периода.

В таблице приводится стоимостная оценка и корреспонденция счетов бухгалтерского учета хозяйственных операций во время выполнения строительного контракта (тыс. грн.).

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов (субсчетов) бухгалтерского учета		1-й период	2-й период	3-й период	Итого
	Дебет	Кредит				
1	2	3	4	5	6	7
1. Фактические расходы при выполнении строительного контракта	230	20, 65, 66...	140	450	110	700
2. Фактические расходы с начала выполнения строительного контракта			140	590	700	
3. Признанные доходы с учетом не прямых налогов	36	70	192	616,8	151,2	

1	2	3	4	5	6	7
4. Признанные доходы без суммы не прямых налогов	238	239	160	514	126	800
5. Налог на добавленную стоимость	70	64	32	102,8	25,2	160
6. Себестоимость реализации	90	230	140	450	110	700
7. Прибыль за отчетный период (стр. 4 - стр. 6)			20	64	16	100
8. Прибыль с начала выполнения строительного контракта			20	84	100	
9. Промежуточные счета			150	600	50	800
10. Корректировка промежуточных счетов	36	239	способом сторно 10	86	способом сторно 76	
11. Валовая задолженность заказчиков [(стр. 2 + стр. 7) - стр. 9]			10		0	
12. Валовая задолженность заказчикам [стр. 9 - (стр. 2 + стр. 7)]				76	0	

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 7 июля 1999 года № 163

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
23 июля 1999 года под № 499/3792

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 19

# «ОБЪЕДИНЕНИЕ ПРЕДПРИЯТИЙ»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 27 июня 2013 года № 627)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящее Положение (стандарт) определяет порядок отражения в учете и отчетности приобретения других предприятий и/или объединения видов их деятельности, гудвилла, возникшего при приобретении, а также раскрытия информации об объединении предприятий и/или видов их деятельности.

2. Нормы настоящего Положения (стандарта) применяют предприятия, организации и другие юридические лица (далее — предприятия) всех форм собственности (кроме бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).

3. Настоящее Положение (стандарт) не применяется к учету долей в совместных предприятиях и к операциям по объединению предприятий и/или видов их деятельности, которые:

- 3.1. Объединяются для создания совместного предприятия.
- 3.2. Находятся под совместным контролем.
- 3.3. Совмещаются путем слияния.

4. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Гудвилл** — превышение стоимости приобретения над долей покупателя в справедливой стоимости приобретенных идентифицированных активов, обязательств и непредвиденных обязательств на дату приобретения.

**Дата приобретения** — дата, на которую контроль за чистыми активами и деятельностью покупаемого предприятия переходит к покупателю.

**Дочернее предприятие** — предприятие, находящееся под контролем материнского (холдингового) предприятия.

**Дата соглашения** — дата достижения договоренности между участниками об объединении предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности.

**Идентифицированные активы и обязательства** — приобретенные активы и обязательства, которые на дату приобретения соответствуют критериям признания статей баланса.

**Контроль** — решающее влияние на финансовую, хозяйственную и коммерческую политику предприятия или предпринимательства с целью получения выгод от его деятельности.

**Материнское (холдинговое) предприятие** — предприятие, осуществляющее контроль дочерних предприятий.

**Немонетарные активы** — все активы, кроме денежных средств, их эквивалентов и дебиторской задолженности в фиксированной (или определенной) сумме денег.

**Дата обмена** — дата приобретения, если объединение предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности достигается

в одной операции обмена. Если такое объединение осуществляется более чем по одной операции обмена (в частности, когда объединение осуществляется поэтапно путем последовательного приобретения пакетов акций), датой обмена считается дата, на которую каждая отдельная финансовая инвестиция отражена покупателем в бухгалтерском учете.

**Объединение предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности** — объединение отдельных предприятий и/или видов их деятельности в одно предприятие с целью получения доходов, снижения расходов или получения экономических выгод другим способом. Объединение может происходить путем присоединения одного предприятия (его компонента) к другому, приобретения всех чистых активов (некоторых чистых активов), принятия обязательств или приобретения капитала другого предприятия с целью получения контроля одним предприятием над чистыми активами и деятельностью другого предприятия. Если объединение предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности контролируется той же стороной (сторонами) до и после объединения и этот контроль не является временным, то это не является объединением предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности.

**Справедливая стоимость** — сумма, по которой можно продать актив или оплатить обязательство при обычных условиях на определенную дату.

**Чистые активы** — активы предприятия за вычетом его обязательств.

## УЧЕТ ПРИОБРЕТЕНИЯ

5. Если предприятие в результате приобретения его чистых активов другим предприятием (покупателем) ликвидируется, то начиная с даты приобретения покупатель отражает в балансе активы и обязательства приобретенного предприятия и любой гудвилл, возникающий в результате приобретения.

Порядок учета и списания гудвилла, возникшего в процессе приватизации (корпоратизации) предприятия, определяется Положением о порядке бухгалтерского учета отдельных активов и операций предприятий государственного, коммунального секторов экономики и хозяйственных организаций, владеющих и/или поль-



зующихся объектами государственной, коммунальной собственности, утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 19.12.2006 г. № 1213.

6. В случае приобретения контрольного пакета акций (капитала) другого предприятия покупатель, начиная с даты приобретения, должен отражать приобретенные акции (долю в капитале) в составе финансовых инвестиций.

7. Объединение предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности отражается в учете по стоимости, которая является суммой уплаченных денежных средств или их эквивалентов. Если объединение предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности осуществляется путем передачи других активов или принятия на себя обязательства, то стоимость равняется справедливой стоимости (на дату обмена) активов или обязательств, предоставленных покупателем в обмен на контроль за чистыми активами другого предприятия, увеличенной на сумму расходов, непосредственно связанных с объединением предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности.

8. Приобретенные покупателем идентифицированные активы, обязательства и непредвиденные обязательства признаются отдельно на дату приобретения и отражаются по их справедливой стоимости, кроме необоротных активов, удерживаемых для продажи, которые оцениваются по чистой стоимости реализации. Справедливая стоимость приобретенных идентифицированных активов, обязательств и непредвиденных обязательств определяется в порядке, приведенном в приложении к настоящему Положению (стандарту). Корректировка справедливой стоимости приобретенных идентифицированных активов, обязательств и непредвиденных обязательств, если это предусмотрено соглашением об объединении, осуществляется в течение 12 месяцев с даты приобретения при условии, что сумма корректировки может быть достоверно определена.

9. Если объединение предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности осуществляется поэтапно (например, путем последовательного приобретения акций), покупатель оценивает финансовые инвестиции в объекте приобретения (ранее удерживаемую долю в собственном капитале) по их справедливой стоимости на дату приобретения и отражает сумму изменения стоимости соответственно в составе доходов или расходов.

10. Зачисленный на баланс гудвилл в дальнейшем оценивается на наличие признаков возможного уменьшения его полезности

в порядке, предусмотренном Положением (стандартом) бухгалтерского учета 28 «Уменьшение полезности активов», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 24.12.2004 № 817, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 13.01.2005 под № 35/10315.

11. Покупатель признает только те приобретенные идентифицированные активы, обязательства и непредвиденные обязательства, которые были на дату приобретения и если их справедливую стоимость можно достоверно оценить.

12. Если гудвилл на конец года не соответствует признакам актива, то он списывается с включением остаточной стоимости в расходы.

13. Если на дату приобретения или на дату обмена стоимость доли покупателя в справедливой стоимости приобретенных идентифицированных активов, обязательств и непредвиденных обязательств объекта приобретения превышает совокупность расходов на объединение предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности, то сумма превышения признается доходом.

14. Стоимость доли чистых активов дочернего предприятия, не принадлежащей материнскому предприятию, отражается материнским предприятием по их справедливой стоимости.

15. Отраженная в бухгалтерском учете на дату вступления в силу Изменений к некоторым положениям (стандартам) бухгалтерского учета, утвержденных приказом Министерства финансов Украины от 31.05.2008 № 756:

15.1. Стоимость отрицательного гудвилла списывается с одновременной корректировкой нераспределенной прибыли.

15.2. Сумма накопленной амортизации гудвилла списывается с уменьшением его первоначальной стоимости.

16. По гудвиллу амортизация не начисляется.

17. После объединения предприятий составляется финансовая отчетность каждым предприятием (индивидуальная) и материнским — за группу предприятий (консолидированная).

# РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ ОБ ОБЪЕДИНЕНИИ ПРЕДПРИЯТИЙ

18. В примечаниях к финансовой отчетности за период, в котором произошло объединение предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности, покупателем, указываются:

18.1. Название и общая характеристика объединившихся предприятий.

18.2. Дата объединения.

18.3. Информация о закрытии или продаже составной части деятельности объединенных предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности.

19. В примечаниях к финансовой отчетности за период, в котором произошло приобретение предприятия (контрольного пакета акций), приводится информация о:

19.1. Проценте приобретенных акций с правом голоса.

19.2. Стоимости объединения предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности и описании активов или обязательств, которые предоставляются или должны быть предоставлены покупателем в порядке оплаты. Если эмиссия акций происходит на часть стоимости объединения предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности, приводится информация о:

количестве выпущенных и фактически размещенных акций (других инструментов собственного капитала);

справедливой стоимости таких акций (других инструментов собственного капитала) и обосновании ее определения.

19.3. Характер и сумма обеспечения реструктуризации и других расходов на закрытие предприятия, которые возникают в результате приобретения и признаны на дату приобретения.

20. В примечаниях к финансовой отчетности также указывается информация об изменениях балансовой стоимости гудвилла с приведением данных о балансовой стоимости гудвилла на начало и конец года и раскрытием информации о:

20.1. Накопленной сумме потерь от уменьшения полезности на начало и конец периода.

20.2. Признанном за отчетный год гудвилле, за исключением гудвилла, который вошел в группу выбытия, которая на дату при-

обретения соответствовала критериям удерживаемых для продажи активов согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 27 «Необоротные активы, удерживаемые для продажи, и прекращенная деятельность», утвержденному приказом Министерства финансов Украины от 07.11.2003 № 617, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 17.11.2003 под № 1054/8375.

20.3. Гудвилле, включенном в группу выбытия, которую классифицируют как удерживаемую для продажи в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 27 «Необоротные активы, удерживаемые для продажи, и прекращенная деятельность».

21. В примечаниях к финансовой отчетности приводится также информация о группах активов, обязательств и непредвиденных обязательств приобретенного предприятия и/или компонента предприятия, признанных на дату приобретения, а также их балансовой стоимости на дату баланса, предшествующую дате приобретения.

Приложение  
к Положению (стандарту)  
бухгалтерского учета 19

## ОПРЕДЕЛЕНИЕ СПРАВЕДЛИВОЙ СТОИМОСТИ ПРИОБРЕТЕННЫХ ИДЕНТИФИЦИРОВАННЫХ АКТИВОВ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

Объекты определения справедливой стоимости	Определение справедливой стоимости
1	2
1. Ценные бумаги	Текущая рыночная стоимость на фондовом рынке. При отсутствии такой оценки — экспертная оценка

1	2
2. Дебиторская задолженность	Настоящая (дисконтированная) сумма, подлежащая получению, которая определена по соответствующей текущей процентной ставке за вычетом резерва сомнительных долгов и расходов на получение дебиторской задолженности в случае необходимости. Дисконтирование не осуществляется для краткосрочной задолженности, если разница между номинальной суммой дебиторской задолженности и дисконтированной суммой незначительна (менее 5 % номинальной суммы)
3. Запасы	
3.1. Готовая продукция и товары	Цена реализации за вычетом расходов на реализацию и суммы надбавки (прибыли), исходя из надбавки (прибыли) для аналогичной готовой продукции и товаров
3.2. Незавершенное производство	Цена реализации готовой продукции за вычетом расходов на завершение, реализацию и надбавки (прибыли), рассчитанной по размеру прибыли аналогичной готовой продукции
3.3. Материалы	Восстановительная стоимость (современная себестоимость приобретения)
4. Основные средства	
4.1. Земля и здания	Рыночная стоимость
4.2. Машины и оборудование	Рыночная стоимость. В случае отсутствия данных о рыночной стоимости — восстановительная стоимость (современная себестоимость приобретения) за вычетом суммы износа на дату оценки
4.3. Прочие основные средства	Восстановительная стоимость (современная себестоимость приобретения) за вычетом суммы износа на дату оценки
5. Нематериальные активы	Текущая рыночная стоимость. При отсутствии такой стоимости — оценочная стоимость, которую предприятие уплатило бы за актив в случае операции между осведомленными, заинтересованными и независимыми сторонами, исходя из имеющейся информации

1	2
6. Чистые активы или обязательства по пенсионным программам с предусмотренными выплатами	Нынешняя (дисконтированная) сумма надлежащих выплат пенсий за вычетом справедливой стоимости любых активов пенсионной программы
7. Налоговые активы и обязательства	Сумма налоговых льгот или налогов, подлежащих уплате, которые возникают в результате объединения предприятий
8. Текущие и долгосрочные обязательства	Настоящая (дисконтированная) сумма, которая должна выплачиваться при погашении задолженности, определенной по соответствующим текущим процентным ставкам. Дисконтирование не осуществляется для краткосрочных обязательств, если разница между номинальной суммой обязательства и дисконтированной суммой является незначительной (менее 5 % номинальной стоимости)
9. Обременительные контракты и другие непредвиденные обязательства	Нынешняя (дисконтированная) сумма, подлежащая уплате при погашении обязательства, определенная по соответствующей текущей процентной ставке

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 10 августа 2000 года № 193

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
17 августа 2000 года под № 515/4736

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 21

# «ВЛИЯНИЕ ИЗМЕНЕНИЙ ВАЛЮТНЫХ КУРСОВ»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 27 июня 2013 года № 627)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 21 «Влияние изменений валютных курсов» (далее — Положение (стандарт) 21) определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации об операциях в иностранных валютах и отражения показателей статей финансовой отчетности хозяйственных единиц за пределами Украины в денежной единице Украины.

2. Нормы Положения (стандарта) 21 применяются предприятия-

ми, организациями и другими юридическими лицами (далее — предприятия) независимо от форм собственности (кроме бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).

3. Положение (стандарт) 21 не распространяется на:

операции хеджирования статей по иностранной валюте;

отражение (перерасчет) показателей статей финансовой отчетности, приведенных в валюте отчетности, в иностранной валюте.

4. Термины, приведенные в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Валюта отчетности** — денежная единица Украины.

**Валютный курс** — установленный Национальным банком Украины курс денежной единицы Украины к денежной единице другой страны.

**Хозяйственная единица за пределами Украины** — дочернее, ассоциированное, совместное предприятие, филиал, представительство или другое подразделение предприятия, которые находятся или ведут хозяйственную деятельность за пределами Украины.

**Иностранная валюта** — валюта, отличная от валюты отчетности.

**Курсовая разница** — разница между оценками одинакового количества единиц иностранной валюты при разных валютных курсах.

**Монетарные статьи** — статьи баланса о денежных средствах, а также о таких активах и обязательствах, которые будут получены или уплачены в фиксированной (или определенной) сумме денег или их эквивалентов.

**Немонетарные статьи** — статьи, отличные от монетарных статей баланса.

**Операция в иностранной валюте** — хозяйственная операция, стоимость которой определена в иностранной валюте или которая требует расчетов в иностранной валюте.

## ОПЕРАЦИИ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ

5. Операции в иностранной валюте при первоначальном признании отражаются в валюте отчетности путем пересчета суммы



в иностранной валюте с применением валютного курса на дату осуществления операции (дата признания активов, обязательств, собственного капитала, доходов и расходов).

6. Сумма аванса (предварительной оплаты) в иностранной валюте, предоставленная другим лицам в счет платежей для приобретения немонетарных активов (запасов, основных средств, нематериальных активов и т. п.) и получения работ и услуг, при включении в стоимость этих активов (работ, услуг) перечисляется в валюту отчетности с применением валютного курса на дату уплаты аванса. В случае осуществления авансовых платежей в иностранной валюте поставщику частями и получения частями от поставщика немонетарных активов (работ, услуг) стоимость полученных активов (работ, услуг) признается по сумме авансовых платежей с применением валютных курсов, исходя из последовательности осуществления авансовых платежей.

Сумма аванса (предварительной оплаты) в иностранной валюте, полученная от других лиц в счет платежей для поставки готовой продукции, других активов, выполнения работ и услуг, при включении в состав дохода отчетного периода перечисляется в валюту отчетности с применением валютного курса на дату получения аванса. В случае получения от покупателя авансовых платежей в иностранной валюте частями и отгрузки частями покупателю немонетарных активов (работ, услуг) доход от реализации активов (работ, услуг) признается по сумме авансовых платежей с применением валютных курсов, исходя из последовательности получения авансовых платежей.

Балансовая стоимость указанных статей баланса в дальнейшем определяется (оценивается) согласно соответствующим положениям (стандартам) бухгалтерского учета.

7. На каждую дату баланса:

а) монетарные статьи в иностранной валюте отражаются с использованием валютного курса на дату баланса;

б) немонетарные статьи, отраженные по исторической себестоимости и зачисление которых в баланс связано с операцией в иностранной валюте, отражаются по валютному курсу на дату осуществления операции;

в) немонетарные статьи по справедливой стоимости в иностранной валюте отражаются по валютному курсу на дату определения этой справедливой стоимости.

8. Определение курсовых разниц по монетарным статьям в иностранной валюте проводится на дату осуществления хозяйственной операции (в рамках ее объема) и на дату баланса.

Курсовые разницы от пересчета денежных средств в иностранной валюте и других монетарных статей об операционной деятельности отражаются в составе других операционных доходов (расходов).

Курсовые разницы от пересчета монетарных статей об инвестиционной и финансовой деятельности отражаются в составе прочих доходов (расходов), за исключением курсовых разниц, отражаемых согласно пункту 9 Положения (стандарта) 21.

Курсовые разницы, возникающие в результате перерасчета обязательств учредителей при формировании уставного капитала, отражаются в составе дополнительного капитала.

9. Курсовые разницы, возникающие по дебиторской задолженности или обязательствам по расчетам с хозяйственной единицей за пределами Украины, погашения которых не планируются и не являются вероятными в ближайшей перспективе, отражаются в составе другого дополнительного капитала и отражаются в прочем совокупном доходе.

## ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ В ИНОСТРАННЫХ ВАЛЮТАХ

10. Показатели статей финансовой отчетности хозяйственной единицы за пределами Украины включаются в валюту отчетности в финансовую отчетность предприятия в следующем порядке:

10.1. Монетарные и немонетарные статьи (кроме статей собственного капитала) хозяйственной единицы за пределами Украины подлежат пересчету по валютному курсу на дату баланса.

10.2. Статьи доходов, расходов и движения денежных средств подлежат пересчету по валютному курсу на дату осуществления операций, за исключением случаев, когда финансовая отчетность хозяйственной единицы составлена в валюте страны с гиперинфляционной экономикой.

Для пересчета доходов, расходов и движения денежных средств за каждый месяц может применяться средневзвешенный валютный курс за соответствующий месяц.

Средневзвешенный валютный курс является результатом деления суммы произведений величин курсов Национального банка Украины и количества дней их действия в отчетном месяце на количество календарных дней в этом месяце.

10.3. Показатели статей собственного капитала (кроме нераспределенной прибыли или непокрытого убытка) отражаются по валютному курсу на дату признания показателя соответствующей статьи.

10.4. Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) на дату баланса определяется исходя из нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) на начало года, чистой прибыли (убытка) по данным пересчитанного отчета о финансовых результатах за отчетный период и суммы распределенной в отчетном периоде прибыли (списанного убытка), пересчитанной по валютному курсу на дату распределения прибыли (списания убытка).

Указанный порядок применяется только к пересчету финансовой отчетности тех хозяйственных единиц за пределами Украины, которые соответствуют всем нижеприведенным признакам классификации, количественные характеристики которых определяются собственником (собственниками) или уполномоченным органом (должностным лицом) предприятия в соответствии с законодательством и учредительными документами:

1) операции с предприятием составляют незначительную часть в объеме деятельности хозяйственной единицы;

2) основным источником финансирования деятельности хозяйственной единицы являются доходы от собственных операций или местные займы;

3) расходы на заработную плату, материалы и другие элементы операционных расходов хозяйственной единицы уплачиваются или возмещаются преимущественно в иностранной валюте;

4) оплата реализованной хозяйственной единицей продукции (работ, услуг) осуществляется преимущественно в иностранной валюте;

5) движение денежных средств предприятия отделено от текущей деятельности хозяйственной единицы за пределами Украины и не подвергается прямому воздействию ее хозяйственной деятельности.

11. Финансовая отчетность хозяйственной единицы за пределами Украины, составленная в денежной единице страны

с гиперинфляционной экономикой, до применения порядка, приведенного в пункте 10 Положения (стандарта) 21, предварительно корректируется в соответствии с требованиями Положения (стандарта) бухгалтерского учета 22 «Влияние изменений цен и инфляции».

Если экономика страны деятельности хозяйственной единицы за пределами Украины теряет признаки гиперинфляционной, а показатели финансовой отчетности хозяйственной единицы больше не корректируются согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 22 «Влияние изменений цен и инфляции», то оценка статей финансовой отчетности на дату ее последней подачи признается исторической себестоимостью для пересчета в валюту отчетности.

12. Включение статей финансовой отчетности хозяйственной единицы за пределами Украины, пересчитанных в валюту отчетности, в консолидированной финансовой отчетности осуществляется согласно соответствующему национальному положению (стандарту) бухгалтерского учета.

13. Показатели статей финансовой отчетности хозяйственной единицы за пределами Украины, не соответствующей признакам классификации, приведенным в пункте 10 Положения (стандарта) 21, отражаются в валюте отчетности в соответствии с пунктами 6 — 9 Положения (стандарта) 21.

При изменениях признаков классификации деятельности хозяйственной единицы за пределами Украины, приведенных в пункте 10 Положения (стандарта) 21, применение порядка пересчета показателей статей финансовой отчетности хозяйственной единицы в валюту отчетности начинается с даты указанных изменений.

14. В случае продажи или ликвидации хозяйственной единицы за пределами Украины накопленная сумма курсовых разниц, отраженная в составе другого дополнительного капитала, включается в состав других доходов (расходов) того отчетного периода, в котором признается прибыль или убыток от продажи (ликвидации) хозяйственной единицы за пределами Украины и отражается в прочем совокупном доходе.

# РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ВЛИЯНИИ ИЗМЕНЕНИЙ ВАЛЮТНЫХ КУРСОВ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

15. В примечаниях к финансовой отчетности приводится следующая информация:

15.1. Сумма курсовых разниц, включенная в состав доходов и расходов в течение отчетного периода.

15.2. Сумма курсовых разниц, включенная в течение отчетного периода в состав другого дополнительного капитала, а также информация, объясняющая взаимосвязь между суммой таких курсовых разниц на начало и на конец отчетного периода.

16. В случае изменения признаков классификации деятельности хозяйственной единицы за пределами Украины также приводится следующая информация:

16.1. Характер и причины изменения.

16.2. Влияние изменения на собственный капитал.

16.3. Влияние изменения на чистую прибыль (убыток) за предыдущий год, если такое изменение произошло в начале предыдущего года.

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 28 февраля 2002 года № 147

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
19 марта 2002 года под № 269/6557

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 22

### «ВЛИЯНИЕ ИНФЛЯЦИИ»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 27 июня 2013 года № 627)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 22 «Влияние инфляции» [далее — Положение (стандарт) 22] определяет порядок корректировки обнародуемой финансовой отчетности на влияние инфляции и общие требования к раскрытию информации о ней в примечаниях к финансовой отчетности.

2. Нормы Положения (стандарта) 22 применяются предприятиями, организациями и другими юридическими лицами (кроме бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии

с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности), которые в соответствии с Законом Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» обязаны обнародовать годовую финансовую отчетность.

3. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Индекс инфляции** — индекс инфляции, обнародованный центральным органом исполнительной власти в сфере статистики.

**Коэффициент корректировки** — отношение индекса инфляции на дату баланса (конец отчетного года) и индекса инфляции на дату признания (переоценки) соответствующей статьи отчетности.

**Кумулятивный прирост инфляции** — произведение индексов инфляции за период, состоящий из трех последних лет, включая отчетный.

**Прибыль (убыток) от влияния инфляции на монетарные статьи** — разница между остатком средств на конец года до корректировки и откорректированным по Положению (стандарту) 22 остатком средств на конец года в отчете о движении денежных средств.

4. Показатели годовой финансовой отчетности предприятия при условии достижения значения кумулятивного прироста инфляции 90 и более процентов подлежат корректировке с применением коэффициента корректировки.

Оценка статей баланса за предыдущий год признается балансовой стоимостью соответствующих активов, собственного капитала и обязательств отчетного года, если значение кумулятивного прироста инфляции не превышает 90 процентов.

## КОРРЕКТИРОВКА ПОКАЗАТЕЛЕЙ БАЛАНСА

5. Монетарные активы и монетарные обязательства, которые согласно договору между предприятием и другой стороной подлежат индексации (депозиты, облигации и т. п.), отражаются в балансе в сумме, предусмотренной соглашением. Показатели других монетарных статей не корректируются.

6. Показатели немонетарных статей, отраженные по справедливой стоимости, определенной на дату баланса (конец отчетного года), не корректируются. Показатели немонетарных статей, отраженные по справедливой стоимости, определенной не на дату баланса (конец отчетного года), корректируются с использованием индекса инфляции на дату переоценки.

7. Показатели немонетарных статей, отраженные по первоначальной стоимости или остаточной стоимости, корректируются с применением индекса инфляции на дату признания соответствующего актива, обязательства и собственного капитала.

8. Откорректированная стоимость немонетарных активов уменьшается до суммы ожидаемого возмещения от будущего использования соответствующих активов (чистой стоимости реализации запасов, рыночной стоимости инвестиций и т. п.), если она превышает такую сумму.

9. Если предприятие приобрело активы на условиях отсрочки платежа без уплаты процентов, в результате чего сумму процентов определить невозможно, стоимость таких активов корректируется с применением индекса инфляции с даты платежа.

10. На начало первого отчетного года, в котором применяется Положение (стандарт) 22, суммы дооценки активов, приведенные в составе собственного капитала, в откорректированный баланс не включаются, а показателем нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) признается разница между суммой откорректированных показателей актива и суммой откорректированных показателей пассива баланса.

11. Показатели баланса на начало года корректируются в порядке, изложенном в пунктах 5 – 10 Положения (стандарта) 22.

## КОРРЕКТИРОВКА ПОКАЗАТЕЛЕЙ ОТЧЕТА О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ

12. Все показатели отчета о финансовых результатах (кроме себестоимости реализованной продукции (работ, услуг) и товаров) корректируются с применением коэффициента корректировки, определяемого как отношение индекса инфляции на дату баланса



и индекса инфляции на дату признания доходов и расходов, включенных в соответствующие статьи.

Если доходы и расходы в течение отчетного года (или промежуточных периодов) признавались почти равномерно, предприятие может применять средний индекс инфляции в течение этого периода к общей сумме статьи доходов и расходов вместо индекса инфляции на дату признания отдельных доходов и расходов. Средний индекс инфляции не применяется к расходам и доходам, связанным с немонетарными статьями, признанными активами или обязательствами в предыдущих отчетных периодах (амортизация основных средств и нематериальных активов, доходы и расходы будущих периодов и т. п.).

13. Откорректированная себестоимость реализованной продукции (работ, услуг) и товаров определяется после корректировки запасов готовой продукции (работ, услуг) и товаров на начало и конец отчетного периода и себестоимости изготовленной за отчетный период продукции (работ, услуг) и себестоимости приобретенных товаров.

Откорректированная себестоимость изготовленной продукции (работ, услуг) определяется путем прибавления откорректированной стоимости остатка незавершенного производства на начало года к откорректированной сумме расходов на производство за год и вычитания откорректированной стоимости остатка незавершенного производства на конец года.

14. Прибыль (убыток) от влияния инфляции на монетарные статьи отражается в откорректированном отчете о финансовых результатах.

15. Отсроченное налоговое обязательство и/или отсроченный налоговый актив, возникающие вследствие корректировки финансовой отчетности, приводятся в откорректированной финансовой отчетности согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 17 «Налог на прибыль».

16. Показатели чистой прибыли и откорректированной чистой прибыли на одну простую акцию для откорректированного отчета о финансовых результатах рассчитываются с учетом данных о чистой прибыли, определенных с применением Положения (стандарта) 22.

17. Показатели отчета о финансовых результатах за предыдущий год корректируются в порядке, изложенном в пунктах 12 — 16 Положения (стандарта) 22.

## КОРРЕКТИРОВКА ПОКАЗАТЕЛЕЙ ОТЧЕТА О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

18. Откорректированные показатели раздела I отчета о движении денежных средств (кроме начисленных и уплаченных процентов, уплаченного налога на прибыль) определяются согласно национальным положениям (стандартам) бухгалтерского учета с учетом соответствующих статей откорректированного баланса и откорректированного отчета о финансовых результатах. Суммы начисленных и уплаченных процентов, уплаченного налога на прибыль корректируются с использованием индекса инфляции на дату их признания.

19. Показатели, отражающие движение денежных средств в результате инвестиционной и финансовой деятельности, корректируются с использованием индекса инфляции на дату каждой операции, связанной с движением таких денежных средств.

20. Показатели отчета о движении денежных средств за предыдущий год корректируются в порядке, изложенном в пунктах 18 – 19 Положения (стандарта) 22.

## КОРРЕКТИРОВКА ПОКАЗАТЕЛЕЙ ОТЧЕТА О СОБСТВЕННОМ КАПИТАЛЕ

21. Откорректированные показатели отчета о собственном капитале определяются согласно национальным положениям (стандартам) бухгалтерского учета, с учетом соответствующих показателей откорректированной финансовой отчетности. Показатели, которые невозможно получить непосредственно из откорректированной финансовой отчетности (переоценка активов, отчисления в резервный капитал и т. п.), корректируются в порядке, изложенном в пунктах 6 – 10 Положения (стандарта) 22.

## КОНСОЛИДАЦИЯ ОТКОРРЕКТИРОВАННЫХ ФИНАНСОВЫХ ОТЧЕТОВ

22. Для включения в консолидированную финансовую отчетность материнского предприятия показатели финансовой отчетности дочернего предприятия, составленной в валюте страны с кумулятивным приростом инфляции, указанным в пункте 4 Положения (стандарта) 22, корректируются с применением индекса инфляции этой страны.

23. Если консолидируется финансовая отчетность, составленная на разные даты баланса (за разный период), то показатели такой финансовой отчетности корректируются с применением индекса инфляции на дату консолидации финансовой отчетности.

## РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ВЛИЯНИИ ИНФЛЯЦИИ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

24. В примечаниях к финансовой отчетности приводится информация о:

- а) факте корректировки показателей финансовой отчетности с применением Положения (стандарта) 22;
- б) сумме корректировки амортизации основных средств;
- в) расчете корректировки себестоимости реализованной продукции (работ, услуг) и товаров;
- г) индексе инфляции на дату баланса и изменения индекса инфляции в течение текущего и предыдущего отчетных периодов.

25. Пример корректировки финансовой отчетности приводится в приложении к Положению (стандарту) 22.

## ПРИМЕР КОРРЕКТИРОВКИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Предприятие зарегистрировано и начало деятельность с января  
2\_\_2 года

Кумулятивный прирост инфляции составляет 93,7 %

### Индексы инфляции

Период	Значение
1	2
Начало года	100,0
Конец года	119,2
Средний за год	101,5*
На дату формирования уставного капитала	100,0
На дату приобретения основных средств	108,4
На дату приобретения товаров, не реализованных на дату баланса	107,5
На дату приобретения финансовых инвестиций	108,6
На дату реализации финансовых инвестиций	114,5
На дату получения процентов	111,3

\* Рассчитано как среднее геометрическое месячных индексов:

$$\sqrt[12]{1,015 \times 1,01 \times 1,01 \times 1,023 \times 1,024 \times 1,001 \times 0,99 \times 1,01 \times 1,014 \times 1,011 \times 1,029 \times 1,041} = 101,5\%$$

**Корректировка баланса  
на 31.12. 2\_2 (тыс. грн.)**

Статья	Код строки	Балансовая сумма до корректировки	Коэффициент корректировки	Откорректированная стоимость
1	2	3	4	5
<b>Актив</b>				
Основные средства:				
остаточная стоимость	030	320	—	352
первоначальная стоимость	031	400	119,2/108,4	440
износ	032	80	119,2/108,4	88
Товары	140	50	119,2/107,5	55
Дебиторская задолженность за товары, работы, услуги — чистая реализационная стоимость	160	200	—	200
Денежные средства и их эквиваленты в национальной валюте	230	30	—	30
Баланс	280	600	—	637
<b>Пассив</b>				
Уставный капитал	300	260	119,2/100	310
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	350	300	—	287
Кредиторская задолженность за товары, работы, услуги	530	40	—	40
Баланс	640	600	—	637

**Примечание.** Для учета запасов предприятие применяет метод ФИФО. Запасы, оставшиеся на дату баланса, были приобретены в июле.

### Корректировка отчета о финансовых результатах за 2\_2 г. (тыс. грн.)

Статья	Код строки	Сумма до корректировки	Коэффициент корректировки	Откорректированная стоимость
1	2	3	4	5
Доход (выручка) от реализации продукции (товаров, работ, услуг)	010	1200	119,2/101,5	1409
Налог на добавленную стоимость	015	200	119,2/101,5	235
Чистый доход (выручка) от реализации продукции (товаров, работ, услуг)	035	1000	—	1174
Себестоимость реализованной продукции (товаров, работ, услуг)	040	350	—	415*
Валовая прибыль	050	650	—	759
Административные расходы (в том числе амортизация 5 тыс. грн.)	070	30	—	35**
Расходы на сбыт (в том числе амортизация 75 тыс. грн.)	080	170	—	194***
Прочие операционные расходы	090	50	119,2/101,5	59
Прибыль от операционной деятельности	100	400	—	471
Прочие финансовые доходы	120	35	119,2/111,3	37
Прочие доходы****	130	240	119,2/114,5	250
Прочие расходы****	160	215	119,2/108,6	236
Убыток от влияния инфляции на монетарные статьи	165	—	—	47

1	2	3	4	5
Прибыль от обычной деятельности до налогообложения	170	460	—	475
Налог на прибыль	180	160	119,2/101,5	188
Прибыль от обычной деятельности	190	300	—	287

\*  $(400 \times 119,2/101,5) - (50 \times 119,2/107,5) = 415$ .

\*\*  $(5 \times 119,2/108,4) + (25 \times 119,2/101,5) = 35$ .

\*\*\*  $(75 \times 119,2/108,4) + (95 \times 119,2/101,5) = 194$ .

\*\*\*\* Эти статьи содержат информацию соответственно о доходах и расходах от реализации финансовых инвестиций.

### Корректировка отчета о движении денежных средств за 2\_2 г. (тыс. грн.)

Статья	Код строки	Поступление			Расход		
		Сумма до корректировки	Коэффициент корректировки	Откорректированная сумма	Сумма до корректировки	Коэффициент корректировки	Откорректированная сумма
1	2	3	4	5	6	7	8
Прибыль (убыток) от обычной деятельности до налогообложения	010	460	—	522*	—	—	—
Корректировка на амортизацию необоротных активов	020	80	—	88	—	—	—

1	2	3	4	5	6	7	8
Убыток (прибыль) от неоперационной деятельности	050	—	—	—	60**	—	51***
Прибыль (убыток) от обычной деятельности до изменения в чистых оборотных активах	070	480	—	559	—	—	—
Уменьшение (увеличение) оборотных активов	080	—	—	—	250	—	255
Увеличение (уменьшение) текущих обязательств	100	40	—	40	—	—	—
Денежные средства от операционной деятельности	120	270	—	344	—	—	—
Уплаченные налоги на прибыль	140	—	—	—	160	—	188
Чистое движение средств от операционной деятельности	170	110	—	156	—	—	—
<b>II. Движение средств в результате инвестиционной деятельности</b>							
Реализация финансовых инвестиций	180	240	119,2/ 114,5	250	—	—	—



1	2	3	4	5	6	7	8
Полученные проценты	210	35	—	37	—	—	—
Приобретение:							
финансовых инвестиций	240	—	—	—	215	119,2/ 108,6	236
необоротных активов	250	—	—	—	400	119,2/ 108,4	440
Чистое движение средств от инвестиционной деятельности	300	—	—	—	340	—	389
<b>III. Движение средств в результате финансовой деятельности</b>							
Поступление собственного капитала	310	260	119,2/ 100,0	310	—	—	—
Чистое движение средств от финансовой деятельности	390	260	—	310	—	—	—
Чистое движение средств за отчетный период	400	30	—	77	—	—	—
Остаток средств на начало года	410	—	—	—	—	—	—
Остаток средств на конец года	430	30	—	77	—	—	—

\*  $471 + 37 + 250 - 236 = 522$ .

\*\*  $35 + 240 - 215 = 60$ .

\*\*\*  $37 + 250 - 236 = 51$ .

Убыток от влияния инфляции на монетарные статьи составляет  $77 - 30 = 47$ .

**Корректировка отчета о собственном  
капитале (фрагмент) за 2\_\_2 г. (тыс. грн.)**

Статья	Код строки	Уставный капитал		Нераспределенная прибыль	
		Сумма до корректировки	Откорректированная сумма	Сумма до корректировки	Откорректированная сумма
1	2	3	4	5	6
Остаток на начало года	010	—	—	—	—
Откорректированный остаток на начало года	050	—	—	—	—
Чистая прибыль (убыток) за отчетный период	130	—	—	300	287
Взносы участников	180	260	310	—	—
Итого изменений в капитале	290	260	310	300	287
Остаток на конец года	300	260	310	300	287

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 18 июня 2001 года № 303

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
23 июня 2001 года под № 539/5730

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 23

# «РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О СВЯЗАННЫХ СТОРОНАХ»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 27 июня 2013 года № 627)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 23 «Раскрытие информации о связанных сторонах» (далее — Положение (стандарт) 23) определяет методологические принципы формирования

информации об операциях связанных сторон и ее раскрытия в финансовой отчетности.

2. Нормы Положения (стандарта) 23 применяются предприятиями, организациями и другими юридическими лицами (далее — предприятия) независимо от форм собственности (кроме бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности) по операциям связанных сторон.

3. Связанными сторонами считаются:

3.1 предприятия, находящиеся под контролем или существенным влиянием других лиц;

3.2 предприятия и физические лица, которые прямо или опосредованно осуществляют контроль над предприятием или существенно влияют на его деятельность, а также близкие члены семьи такого физического лица.

Перечень связанных сторон определяется предприятием, учитывая сущность отношений, а не только юридическую форму (превалирование сути над формой). Отношения между связанными сторонами — это, в частности, отношения: материнского (холдингового) и его дочерних предприятий; совместного предприятия и контрольных участников совместной деятельности; предприятия-инвестора и его ассоциированных предприятий; предприятия и физических лиц, осуществляющих контроль или имеющих существенное влияние на это предприятие, а также отношения этого предприятия с близкими членами семьи каждого такого физического лица; предприятия и его руководителя и других лиц, относящихся к ведущему управленческому персоналу предприятия, а также близких членов семьи таких лиц.

4. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Ассоциированное предприятие** — предприятие, на которое инвестор имеет существенное влияние и которое не является дочерним или совместным предприятием инвестора.

**Близкие члены семьи** — муж или жена и родственники (признанные таковыми согласно законодательству) физического лица, являющегося связанной стороной, которые могут влиять или находятся под влиянием такого физического лица относительно принятия решений по финансовой, хозяйственной и коммерческой политике предприятия.

**Операции связанных сторон** — передача активов или обязательств одной связанной стороной другим связанным сторонам.

**Связанные стороны** — лица, отношения между которыми обуславливают возможность одной стороны контролировать другую или оказывать существенное влияние на принятие финансовых и оперативных решений другой стороной.

**Ведущий управленческий персонал** — персонал, ответственный за руководство, планирование и контролирование деятельности предприятия.

## ОПЕРАЦИИ СВЯЗАННЫХ СТОРОН

5. К операциям связанных сторон, в частности, относятся:

5.1 приобретение или продажа готовой продукции (товаров, работ, услуг);

5.2 приобретение или продажа других активов;

5.3 операции по агентским соглашениям;

5.4 арендные операции;

5.5 операции по лицензионным соглашениям (передача объектов промышленной собственности и т. п.);

5.6 финансовые операции;

5.7 предоставление и получение гарантий и залогов;

5.8 операции с ведущим управленческим персоналом и с его близкими членами семьи.

6. Оценка активов или обязательств в операциях связанных сторон осуществляется, в частности, следующими методами:

6.1 сопоставимой неконтролируемой цены;

6.2 цены перепродажи;

6.3 «расходы плюс»;

6.4 балансовой стоимости.

7. По методу сопоставимой неконтролируемой цены применяется цена, которая определяется по цене на аналогичную готовую продукцию (товары, работы, услуги), реализуемую не связанному с продавцом покупателю при обычных условиях деятельности.

8. По методу цены перепродажи применяется цена готовой продукции (товаров, работ, услуг) за вычетом соответствующей наценки.

9. По методу «расходы плюс» применяется цена, состоящая из себестоимости готовой продукции (товаров, работ, услуг), которую определяет продавец, и соответствующей наценки.

10. По методу балансовой стоимости оценка активов или обязательств осуществляется по балансовой стоимости, определяемой согласно соответствующему положению (стандарту) бухгалтерского учета.

## РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

11. В примечаниях к финансовой отчетности при наличии операций связанных сторон приводится следующая информация:

11.1 характер отношений между связанными сторонами;

11.2 виды и объемы операций (сумма или доля в общем объеме) связанных сторон;

11.3 использованные методы оценки активов и обязательств в операциях связанных сторон;

11.4 суммы дебиторской и кредиторской задолженности по операциям связанных сторон.

12. Если одна связанная сторона осуществляет контроль или находится под контролем другой связанной стороны, то информация о характере отношений связанных сторон приводится независимо от наличия операций между ними.

13. Информация, предусмотренная пунктом 11 Положения (стандарта) 23, может не приводиться в примечаниях к:

13.1 консолидированной финансовой отчетности по внутри-групповым операциям;

13.2 финансовой отчетности материнского (холдингового) предприятия, если она обнаружится вместе с консолидированной финансовой отчетностью;

13.3 финансовой отчетности дочернего предприятия, являющегося юридическим лицом в соответствии с законодательством Украины и находящегося в полной собственности материнского (холдингового) предприятия, которое также является юридическим лицом по законодательству Украины и обнаружит консолидированную финансовую отчетность.

14. Информация об операциях с ассоциированными предприятиями, учитываемыми инвестором по методу участия в капитале,

приводится в финансовой отчетности в соответствии с пунктом 11 Положения (стандарта) 23.

15. В примечаниях к финансовой отчетности приводится информация о полученных от предприятия ведущим управленческим персоналом:

- 15.1. Текущих выплатах.
- 15.2. Прочих долгосрочных выплатах.
- 15.3. Выплатах по окончании трудовой деятельности.
- 15.4. Выплатах при увольнении.
- 15.5. Платежах на основе акций.
- 15.6. Займах.

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 16 июля 2001 года № 344

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
30 июля 2001 года под № 647/5838

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 24

### «ПРИБЫЛЬ НА АКЦИЮ»

*(с изменениями и дополнениями, внесенными приказом Министерства финансов Украины от 9 декабря 2011 года № 1591)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 24 «Прибыль на акцию» (далее — Положение (стандарт) 24) определяет методологические принципы формирования информации о чистой прибыли на одну простую акцию и ее раскрытия в финансовой отчетности.

2. Нормы Положения (стандарта) 24 применяются открытыми акционерными обществами, кроме тех, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности (далее — общества).



3. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Антиразбавляющая потенциальная простая акция** — финансовый инструмент или другое соглашение, конвертация которых в простые акции приведет к увеличению чистой прибыли (уменьшению чистого убытка) на одну простую акцию от обычной деятельности в будущем.

**Потенциальная простая акция** — финансовый инструмент или другое соглашение, дающие право на получение простых акций.

**Разбавляющая потенциальная простая акция** — финансовый инструмент или другое соглашение, конвертация которых в простые акции приведет к уменьшению чистой прибыли (увеличению чистого убытка) на одну простую акцию от обычной деятельности в будущем.

**Среднегодовое количество простых акций** — средневзвешенное количество простых акций, находившихся в обращении в течение отчетного года.

**Откорректированная чистая прибыль (убыток)** — чистая прибыль (убыток) после вычета дивидендов на привилегированные акции, откорректированная на влияние разбавляющих простых акций.

**Откорректированное среднегодовое количество простых акций** — среднегодовое количество простых акций в обращении, откорректированное на количество потенциальных простых акций.

**Финансовый инструмент** — контракт, который одновременно приводит к возникновению (увеличению) финансового актива у одного предприятия и финансового обязательства или инструмента собственного капитала у другого.

**Временной взвешенный коэффициент** — доля от деления общего количества дней (месяцев), в течение которых акции находились в обращении, на общее количество дней (месяцев) в отчетном году.

## ЧИСТАЯ ПРИБЫЛЬ (УБЫТОК) НА ОДНУ ПРОСТУЮ АКЦИЮ

4. Чистая прибыль (убыток) на одну простую акцию определяется делением разницы между суммой чистой прибыли (убытка) и сум-

мой дивидендов на привилегированные акции на среднегодовое количество простых акций в обращении.

5. Среднегодовое количество простых акций в обращении определяется суммой произведений количества простых акций в обращении в течение определенных периодов в днях (месяцах) и соответствующих временных взвешенных коэффициентов. Количество простых акций в обращении определяется по данным реестра акционеров. Пример расчета среднегодового количества простых акций приведен в приложении 1 к Положению (стандарту) 24.

6. Датой включения простых акций, выпуск которых зарегистрирован, в расчет среднегодового количества простых акций в обращении считается:

6.1 оплата выпуска которых будет осуществляться денежными средствами, — дата возникновения дебиторской задолженности;

6.2 оплата которых будет осуществляться отличными от денежных средств активами, — дата признания актива обществом;

6.3 оплата которых будет осуществляться предоставлением услуг обществу, — дата предоставления услуг;

6.4 предназначенных для выплаты дивидендов акциями, — дата выполнения обязательств по выплате дивидендов акционерам;

6.5 предназначенных для конвертации финансового обязательства или для уплаты процентов по этому финансовому обязательству, — дата прекращения начисления процентов или (в случае отсутствия процентов) дата погашения финансового обязательства;

6.6 предназначенных для погашения обязательства общества, — дата погашения обязательства;

6.7 предназначенных для частичной оплаты приобретения другого предприятия, — дата приобретения;

6.8 выпуск которых зависит от выполнения определенных условий (акции с отложенным размещением), — дата выполнения необходимых условий.

7. Количество простых акций для расчета чистой прибыли (убытка) на одну простую акцию при слиянии предприятий определяется совокупным среднегодовым количеством простых акций объединенных предприятий, откорректированным до эквивалента простых акций общества, акции которого находятся в обращении после слияния предприятий.

## ОТКОРРЕКТИРОВАННАЯ ЧИСТАЯ ПРИБЫЛЬ (УБЫТОК) НА ОДНУ ПРОСТУЮ АКЦИЮ

8. Откорректированная чистая прибыль (убыток) на одну простую акцию определяется делением откорректированной чистой прибыли (убытка) на откорректированное среднегодовое количество простых акций в обращении. Величина откорректированной чистой прибыли (убытка) является показателем максимально возможной степени уменьшения прибыли (увеличения убытка) на одну простую акцию общества в случае конвертации разбавляющих потенциальных простых акций без соответствующего увеличения активов общества.

9. Для расчета откорректированной чистой прибыли (убытка) на одну простую акцию осуществляются следующие расчеты:

9.1 чистая прибыль (убыток), за вычетом дивидендов на привилегированные акции, увеличивается на сумму дивидендов (после уплаты налогов и процентов), признанных в отчетном периоде в отношении разбавляющих потенциальных простых акций, и увеличивается или уменьшается на сумму других изменений в доходах или расходах, которые возникнут в случае конвертации разбавляющих потенциальных простых акций. Доходами или расходами, относящимися к конвертации потенциальных простых акций, могут быть дивиденды по привилегированным акциям, проценты, выплачиваемые по намеченным к конвертации облигациям, и т. п.;

9.2 среднегодовое количество простых акций в обращении увеличивается на среднегодовое количество простых акций, которые поступят в обращение в случае конвертации всех разбавляющих потенциальных простых акций. Разбавляющие потенциальные простые акции включаются в расчет среднегодового количества простых акций в обращении за период, в котором эти акции находились в обращении в отчетном году. Расчет осуществляется по каждому классу и выпуску простых акций.

Пример расчета откорректированной чистой прибыли на акцию приведен в приложении 2 к Положению (стандарту) 24.

10. Разбавляющие потенциальные простые акции дочернего, совместного и ассоциированного предприятия включаются в расчет откорректированной чистой прибыли (убытка) на одну простую акцию материнского (холдингового) предприятия, контрольного

участника и инвестора соответственно, если указанные потенциальные акции влияют на чистую прибыль (убыток) на одну простую акцию материнского (холдингового) предприятия, контрольного участника и инвестора соответственно.

11. Для расчета откорректированной чистой прибыли (убытка) на одну простую акцию используется средняя цена простых акций в обращении в течение отчетного периода. Для определения средней цены простых акций в обращении их совокупная стоимость в обращении на отчетную дату делится на количество акций в обращении на эту же дату. Совокупная стоимость простых акций включает стоимость простых акций в обращении по цене продажи на отчетную дату и сумму средств, которые будут получены от выполнения разбавляющих потенциальных простых акций по льготной (более низкой) цене. Разница между количеством размещенных простых акций и количеством простых акций, которые могли бы быть размещены по средней цене, считается размещенной безвозмездно с включением этого количества в расчет откорректированной чистой прибыли (убытка) на одну простую акцию.

12. Опционы и другие соглашения о приобретении акций являются разбавляющими, если они приводят к уменьшению чистой прибыли (увеличению чистого убытка) на одну простую акцию.

13. Влияние антиразбавляющих потенциальных простых акций при исчислении откорректированной чистой прибыли на одну простую акцию не учитывается. Для установления антиразбавляющих потенциальных простых акций и их исключения из расчета проводят анализ показателей, получаемых в результате расчета и свидетельствующих об увеличении чистой прибыли (уменьшении чистого убытка) на одну простую акцию.

14. Количество потенциальных простых акций включается в расчет откорректированной чистой прибыли на одну простую акцию за период пребывания их в обращении. Потенциальные простые акции, которые были аннулированы или срок действия которых истек в отчетном году, включаются в расчет откорректированной чистой прибыли на одну простую акцию за период их обращения в отчетном году. Потенциальные простые акции, конвертация которых осуществлена в отчетном году, в расчет откорректированной чистой прибыли на одну простую акцию включаются за период их обращения с начала отчетного года до даты конвертации.

Пример порядка включения разбавляющих потенциальных простых акций в расчет среднегодового количества простых акций и откорректированной чистой прибыли (убытка) на одну простую акцию приведен в приложении 3 к Положению (стандарту) 24.

## ПЕРЕРАСЧЕТ ЧИСТОЙ ПРИБЫЛИ (УБЫТКА) НА ОДНУ ПРОСТУЮ АКЦИЮ

15. Чистая прибыль (убыток) на одну простую акцию и откорректированная чистая прибыль (убыток) на одну простую акцию за отчетный и предыдущий годы подлежат перерасчету, если количество простых и потенциальных простых акций в обращении изменяется в результате:

15.1 уменьшения номинальной стоимости акций (дробления акций);

15.2 увеличения номинальной стоимости акций (консолидация акций);

15.3 слияния предприятий.

Такой же перерасчет осуществляется, если состоялась корректировка сальдо нераспределенной прибыли (убытка) в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 6 «Исправление ошибок и изменения в финансовых отчетах», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 28 мая 1999 года № 137 и зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 21 июня 1999 года под № 392/3685.

Если указанные в этом пункте операции произошли после даты баланса, то чистая прибыль (убыток) на одну простую акцию и откорректированная чистая прибыль (убыток) на одну простую акцию определяются с учетом изменения количества простых и потенциальных простых акций в обращении после даты баланса.

## РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ЧИСТОЙ ПРИБЫЛИ НА ОДНУ ПРОСТУЮ АКЦИЮ

16. В примечаниях к финансовой отчетности по каждому классу простых акций приводится информация о:

16.1 чистой прибыли на одну простую акцию, определенной в результате перерасчета;

16.2 откорректированной чистой прибыли на одну простую акцию, определенной в результате перерасчета;

16.3 согласовании сумм, использованных в качестве числителей при исчислении чистой прибыли на одну простую акцию и откорректированной чистой прибыли на одну простую акцию, с суммами чистой прибыли (убытка) за определенный период;

16.4 влиянии разбавляющих потенциальных простых акций на среднегодовое количество простых акций в обращении;

16.5 операциях с простыми и потенциальными простыми акциями, которые были осуществлены после даты баланса (кроме операций, указанных в пункте 15 Положения (стандарта) 24).

17. В промежуточной (квартальной) финансовой отчетности приводятся показатели чистой прибыли на одну простую акцию и откорректированной чистой прибыли на одну простую акцию. При этом для расчета часового взвешенного коэффициента принимается количество дней (месяцев) в отчетном периоде (квартале, полугодии, девяти месяцах).

## ПРИМЕР РАСЧЕТА СРЕДНЕГОДОВОВОГО КОЛИЧЕСТВА ПРОСТЫХ АКЦИЙ В ОБРАЩЕНИИ (ШТ.)

№ п/п	Дата	Содержание	Выпущенные акции	Собственные акции, выкупленные обществом	Акции в обращении	Часовой взвешенный коэффициент	Средневзвешенное количество простых акций, находящихся в обращении (гр. 5 x гр. 6)	
A	1	2	3	4	5	6	7	
1	1 января 2001 г.	Остаток на начало года	5000	1000	4000	212/365	2323	
2	31 июля 2001 г.	Выпуск акций с оплатой денежными средствами	2000	—	6000	122/365	2005	
3	1 декабря 2001 г.	Выкуп собственных акций за денежные средства	—	500	5500	31/365	467	
4	31 декабря 2001 г.	Остаток на конец года	7000	1500	5500	—	—	
5	Среднегодовое количество простых акций в обращении (стр. 1 + стр. 2 + стр. 3) по графе 7		4795					

ПРИЛОЖЕНИЕ 24 «ПРИБЫЛЬ НА АКЦИЮ»

## ПРИМЕР РАСЧЕТА ОТКОРРЕКТИРОВАННОЙ ЧИСТОЙ ПРИБЫЛИ НА ОДНУ ПРОСТУЮ АКЦИЮ

1	Чистая прибыль за вычетом дивидендов на привилегированные акции за 2001 год (грн.)	520000
2	Количество простых акций в обращении (шт.)	800000
3	Чистая прибыль на одну простую акцию (стр. 1 : стр. 2) (грн.)	0,65
4	Количество облигаций, конвертация которых осуществляется (шт.) (условия конвертации — на каждый пакет из 10 облигаций выпускается 2 простых акции)	100000
5	Расходы на проценты за 2001 год по облигациям, конвертация которых осуществляется (грн.)	5000
6	Текущий и отсроченный налог на прибыль, связанный с расходами на проценты (грн.) (расходы на проценты включают амортизацию скидки, которая возникает при первоначальном признании финансовых обязательств)	2000
7	Откорректированная чистая прибыль за 2001 год (стр. 1 + стр. 5 - стр. 6) (грн.)	523000
8	Количество простых акций, которые будут получены от конвертации облигаций  $\left( \frac{100000}{10} \times 2 \right) \text{ (шт.)}$	20000
9	Откорректированное количество простых акций (стр. 2 + стр. 8) (шт.)	820000
10	Откорректированная чистая прибыль на одну простую акцию (стр. 7 : стр. 9) (грн.)	0,64



## ПОРЯДОК ВКЛЮЧЕНИЯ РАЗБАВЛЯЮЩИХ ПОТЕНЦИАЛЬНЫХ ПРОСТЫХ АКЦИЙ В РАСЧЕТ СРЕДНЕГОДОВОГО КОЛИЧЕСТВА ПРОСТЫХ АКЦИЙ И ЧИСТОЙ ПРИБЫЛИ НА ОДНУ ПРОСТУЮ АКЦИЮ В РЕЗУЛЬТАТЕ КОНВЕРТАЦИИ ФИНАНСОВЫХ ИНСТРУМЕНТОВ

1	Чистая прибыль за вычетом дивидендов на привилегированные акции за 2001 год (грн.)	2200000
2	Среднегодовое количество простых акций в обращении в течение 2001 года (шт.)	1000000
3	Средняя цена одной простой акции в течение 2001 года (грн.)	15

### Потенциальные простые акции:

4	По опциону	Выпускается (размещается) 150000 простых акций по цене приобретения 10 грн.
5	Конвертация 5-процентных облигаций	Общая номинальная стоимость облигаций — 1000000 грн. Конвертация облигации номинальной стоимостью 500 грн. предусматривается на 40 простых акций. Амортизация премии или дисконта не влияет на определение расходов на проценты
6	Конвертация привилегированных акций	100000 акций, имеющих право на кумулятивный дивиденд — 5 грн. за акцию. Конвертация одной привилегированной акции предусматривается на 2 простые акции
7	Ставка налога на прибыль	30 %

**Расчет увеличения чистой прибыли на одну простую акцию при конвертации потенциальных простых акций**

**Опционы**

8	Увеличение чистой прибыли (грн.)	—
9	Дополнительное количество простых акций, размещаемое безвозмездно $[(15 - 10) \times 150000] : 15$ (шт.)	50000
10	Увеличение чистой прибыли на одну дополнительную акцию (стр. 8 : стр. 9) (грн.)	—

**Конвертация 5-процентных облигаций**

11	Увеличение чистой прибыли $(1000000 \times 5\%) - [(1000000 \times 5\%) \times 30\%]$ (грн.)	35000
12	Дополнительное количество простых акций $(1000000 : 500) \times 40$ (шт.)	80000
13	Увеличение чистой прибыли на одну дополнительную акцию (стр. 11 : стр. 12) (грн.)	0,44

**Конвертация привилегированных акций**

14	Увеличение чистой прибыли $(5 \times 100000)$ (грн.)	500000
15	Дополнительное количество простых акций $(2 \times 100000)$ (шт.)	200000
16	Увеличение чистой прибыли на одну дополнительную акцию (стр. 14 : стр. 15) (грн.)	2,5

**Расчет откорректированной чистой прибыли на одну простую акцию**

	Чистая прибыль, принадлежащая держателям простых акций (грн.)	Количество простых акций в обращении (шт.)	Чистая прибыль на одну простую акцию (грн.) (гр. 2 : гр. 3)	Характеристика конвертации	
	1	2	3	4	
17	Показатели отчетности за 2001 год	2200000	1000000	2,2	
18	Опционы	—	50000	x	
19	Итого (стр. 17 + стр. 18)	2200000	1050000	2,09	Разбавляющая

	1	2	3	4	5
20	Конвертація облигацій	35000	80000	x	
21	Ітого (стр. 19 + стр. 20)	2235000	1130000	1,98	Разбавляюча
22	Конвертація привілегованих акцій	500000	200000	x	
23	Ітого (стр. 21 + стр. 22)	2735000	1230000	2,22	Анти-разбавляюча

*Поскольку откорректированная чистая прибыль на одну простую акцию увеличивается после конвертации привилегированных акций (от 1,98 до 2,22), то их конвертация является антиразбавляющей и в соответствии с пунктом 13 Положения (стандарта) 24 при расчете откорректированной чистой прибыли на одну простую акцию не учитывается. Таким образом, откорректированная чистая прибыль на акцию равна 1,98 грн.*

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 25 февраля 2000 года № 39

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
15 марта 2000 года под № 161/4382

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 25

# «ФИНАНСОВЫЙ ОТЧЕТ СУБЪЕКТА МАЛОГО ПРЕДПРИНИМА- ТЕЛЬСТВА»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 08 февраля 2014 года № 48)*

### I. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящее Положение (стандарт) устанавливает содержание и форму Финансового отчета субъекта малого предпринимательства в составе Баланса (форма № 1-м) и Отчета о финансовых результатах (форма № 2-м) и порядок заполнения его статей, а также

содержание и форму Упрощенного финансового отчета субъекта малого предпринимательства в составе Баланса (форма № 1-мс) и Отчета о финансовых результатах (форма № 2-мс) и порядок заполнения его статей. Показатели этих отчетов приводятся в тысячах гривень с одним десятичным знаком.

2. Нормы настоящего Положения (стандарта) применяются (кроме предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности):

для составления Финансового отчета субъекта малого предпринимательства:

субъектами малого предпринимательства — юридическими лицами, признанными таковыми в соответствии с законодательством (кроме составляющих Упрощенный финансовый отчет субъекта малого предпринимательства);

представительствами иностранных субъектов хозяйственной деятельности;

для составления Упрощенного финансового отчета субъекта малого предпринимательства:

субъектами малого предпринимательства — юридическими лицами, соответствующими критериям, определенным пунктом 154.6 статьи 154 раздела III Налогового кодекса Украины, и имеющими право на применение упрощенного бухгалтерского учета доходов и расходов;

субъектами малого предпринимательства — юридическими лицами, соответствующими критериям микропредпринимательства.

3. Вновь созданные предприятия и предприятия, которые по результатам деятельности за прошлый год соответствуют критериям, приведенным в пункте 2 настоящего раздела, применяют данное Положение (стандарт) в текущем (отчетном) году. Если предприятие по результатам деятельности в течение года утратило признаки соответствия критериям, приведенным в пункте 2 настоящего раздела, то финансовый отчет такое предприятие составляет за отчетный период, в котором это состоялось, и последующие периоды текущего (отчетного) года в соответствии с Национальным положением (стандартом) бухгалтерского учета 1 «Общие требования к финансовой отчетности», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 07 февраля 2013 года № 73, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 28 февраля 2013 года под № 336/22868 (с изменениями).

4. Субъекты малого предпринимательства среднее количество работников приводят в годовом отчете, которое определяют в порядке, установленном специально уполномоченным центральным органом исполнительной власти в сфере статистики. Представительства иностранных субъектов хозяйственной деятельности показатели о среднем количестве работников не подают. Субъекты малого предпринимательства не раскрывают информацию о совокупном доходе.

5. Формы Финансового отчета субъекта малого предпринимательства и Упрощенного финансового отчета субъекта малого предпринимательства приведены соответственно в приложениях 1 и 2 к настоящему Положению (стандарту).

6. Сворачивание статей активов и обязательств является недопустимым, кроме случаев, предусмотренных соответствующими положениями (стандартами) бухгалтерского учета. В графе 4 Отчета о финансовых результатах (формы № 2-м и № 2-мс) приводятся данные за аналогичный период прошлого года.

7. В случаях, предусмотренных нормативно-правовыми актами, субъектами малого предпринимательства, соответствующими критериям пункта 2 настоящего раздела, составляется отдельный баланс. Для составления отдельного баланса данные первичных документов о хозяйственных операциях филиалов, представительств, отделений и других обособленных подразделений, выделенных предприятием (юридическим лицом) на отдельный баланс, а также о хозяйственных операциях, которые в соответствии с законодательством подлежат отражению в отдельном балансе, заносятся в отдельные (открытые для этого обособленного подразделения или для отражения хозяйственных операций по определенной деятельности предприятия) регистры бухгалтерского учета. По данным отдельных регистров бухгалтерского учета составляется баланс по указанным хозяйственным операциям. Показатели отдельного баланса включаются в Финансовый отчет субъекта малого предпринимательства.

8. Субъекты малого предпринимательства, соответствующие критериям, определенным пунктом 154.6 статьи 154 раздела III Налогового кодекса Украины, и имеющие право на применение упрощенного бухгалтерского учета доходов и расходов, могут:

учитывать необоротные активы только по первоначальной стоимости без учета уменьшения полезности и переоценки до справедливой стоимости;

не создавать обеспечение следующих расходов и платежей (на выплату следующих отпусков работникам, выполнение гарантийных обязательств и т. п.), а признавать соответствующие расходы в периоде их фактического понесения;

текущую дебиторскую задолженность включать в итог баланса по ее фактической сумме.

Указанные субъекты малого предпринимательства признают расходы и доходы с учетом требований Налогового кодекса Украины и относят суммы, которые не признаются Налоговым кодексом Украины расходами или доходами, непосредственно на финансовый результат после налогообложения.

9. Субъекты малого предпринимательства, имеющие право на применение упрощенного учета доходов и расходов и не зарегистрированные плательщиками налога на добавленную стоимость, могут систематизировать информацию, содержащуюся в принятых к учету первичных документах, в регистрах бухгалтерского учета без применения двойной записи.

10. Субъекты хозяйствования, соответствующие критериям, определенным подпунктами 4 и 6 пункта 291.4 статьи 291 главы 1 раздела XIV Налогового кодекса Украины, и применяющие упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, с целью составления финансовой отчетности признают доходы и расходы по национальным положениям (стандартам) бухгалтерского учета.

## II. ФИНАНСОВЫЙ ОТЧЕТ СУБЪЕКТА МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

1. В балансе отражаются активы, обязательства и собственный капитал. Итог активов баланса должен быть равен сумме обязательств и собственного капитала.

2. Содержание статей баланса

2.1. В статье «Незавершенные капитальные инвестиции» отражается стоимость незавершенных на дату баланса капитальных инвестиций в необоротные активы на строительство, реконструкцию, модернизацию (другие улучшения, увеличивающие первоначальную (переоцененную) стоимость), изготовление, приобретение объектов

материальных необоротных активов (в том числе необоротных материальных активов, предназначенных для замены действующих, и оборудования для монтажа).

2.2. В статье «Основные средства» приводится стоимость собственных и полученных на условиях финансового лизинга, доверительного управления объектов и арендованных целостных государственных имущественных комплексов, отнесенных в состав основных средств, а также стоимость других необоротных материальных активов, государственные (казенные) и коммунальные предприятия отражают стоимость имущества, полученного на праве хозяйственного ведения или праве оперативного управления, и объектов инвестиционной недвижимости. В этой статье также приводится стоимость нематериальных активов.

В статье приводятся остаточная и отдельно первоначальная (переоцененная) стоимость основных средств, нематериальных активов и прочих необоротных материальных активов, а также численная в установленном порядке сумма их износа (в скобках). В итог баланса включается остаточная стоимость, определяемая как разница между первоначальной (переоцененной) стоимостью указанных необоротных активов и суммой их износа на дату баланса.

2.3. В статье «Долгосрочные биологические активы» отражается стоимость долгосрочных биологических активов, учет которых ведется согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета ЗО «Биологические активы», утвержденному приказом Министерства финансов Украины от 18 ноября 2005 года № 790, зарегистрированному в Министерстве юстиции Украины 05 декабря 2005 года под № 1456/11736 (с изменениями) (далее — Положение (стандарт) ЗО). В этой статье приводится справедливая стоимость долгосрочных биологических активов. Если в соответствии с Положением (стандартом) ЗО долгосрочные биологические активы учитываются по первоначальной стоимости, в этой статье приводится их остаточная стоимость, включаемая в итог баланса.

2.4. В статье «Долгосрочные финансовые инвестиции» отражаются финансовые инвестиции на период более одного года, а также все остальные финансовые инвестиции, которые не могут быть свободно реализованы в любое время.

2.5. В статье «Прочие необоротные активы» приводятся суммы других необоротных активов, которые не могут быть включены в указанные выше статьи раздела «Необоротные активы». При переходе



предприятий на применение настоящего Положения (стандарта) в эту статью на начало отчетного года также включаются данные, приведенные в статье «Отсроченные налоговые активы» (строка 1045) Баланса (Отчета о финансовом положении) (форма № 1) на конец предыдущего года.

2.6. В статье «Запасы» отражается стоимость запасов сырья, основных и вспомогательных материалов, топлива, покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, запасных частей, тары (кроме инвентарной), строительных материалов и других материалов, предназначенных для использования в ходе нормального операционного цикла. В этой статье также приводятся расходы на незавершенное производство и незавершенные работы (услуги), валовая задолженность заказчиков по строительным контрактам. Отдельно отражается готовая продукция, в которой приводится себестоимость изделий на складе, обработка которых закончена и которые прошли испытание, прием, укомплектованы согласно условиям договоров с заказчиками и соответствуют техническим условиям и стандартам, сельскохозяйственная продукция в оценке, определенной в соответствии с Положением (стандартом) 30, а также приводится покупная стоимость товаров, приобретенных предприятиями для дальнейшей продажи.

2.7. В статье «Текущие биологические активы» отражается стоимость текущих биологических активов животноводства (взрослые животные на откорме и в нагуле, птица, звери, кроли, взрослые животные, отбракованные из основного стада для реализации, молодняк животных на выращивании и откорме), а также растениеводства (зерновые, технические, овощные и прочие культуры), учет которых ведется в соответствии с Положением (стандартом) 30.

2.8. В статье «Дебиторская задолженность за товары, работы, услуги» отражается задолженность покупателей или заказчиков за реализованные им продукцию, товары, работы или услуги, включая обеспеченную векселями задолженность, откорректированная на резерв сомнительных долгов (нетто).

2.9. В статье «Дебиторская задолженность по расчетам с бюджетом» отражается признанная дебиторская задолженность казначейских, финансовых и налоговых органов, государственных целевых фондов, в частности по расчетам по временной нетрудоспособности. Отдельно приводится дебиторская задолженность по налогу на прибыль.

2.10. В статье «Прочая текущая дебиторская задолженность» отражается задолженность дебиторов, не включенная в другие статьи дебиторской задолженности, откорректированная на резерв сомнительных долгов (нетто) и отражаемая в составе оборотных активов.

2.11. В статье «Текущие финансовые инвестиции» отражаются финансовые инвестиции на срок, не превышающий один год, которые могут быть свободно реализованы в любой момент (кроме инвестиций, являющихся эквивалентами денежных средств).

2.12. В статье «Деньги и их эквиваленты» отражаются наличность в кассе предприятия, деньги на текущих и других счетах в банках, которые могут быть свободно использованы для текущих операций, а также денежные средства в дороге, электронные деньги, эквиваленты денег. В этой статье приводятся средства в национальной или иностранных валютах. Средства, которые нельзя использовать для операций в течение одного года, начиная с даты баланса, или в течение операционного цикла в результате ограничений, исключаются из состава оборотных активов и отражаются как необоротные активы.

Электронные деньги — единицы стоимости, которые хранятся на электронном устройстве, принимаются как средство платежа иными лицами, нежели выпускающее их лицо, и являются денежным обязательством этого лица, которое выполняется в наличной или безналичной форме. При этом с целью бухгалтерского учета не признаются электронными деньгами заранее оплаченные карточки одноцелевого использования: дисконтные карточки торговцев, карточки автозаправочных станций, билеты для проезда в городском транспорте и т. п., принимаемые в качестве средства платежа исключительно их эмитентами.

2.13. В статье «Прочие оборотные активы» приводятся суммы оборотных активов, не включенные в указанные выше статьи раздела «Оборотные активы». В этой статье приводятся, в частности, стоимость денежных документов и сальдо субсчета 643 «Налоговые обязательства» счета 64 «Расчеты по налогам и платежам».

2.14. В статье «Расходы будущих периодов» отражаются расходы, имевшие место в течение текущего или предыдущих отчетных периодов, но относящиеся к следующим отчетным периодам.

2.15. В разделе III «Необоротные активы, удерживаемые для продажи, и группы выбытия» отражается стоимость необоротных

активов и групп выбытия, содержащихся для продажи, которая определяется в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 27 «Необоротные активы, удерживаемые для продажи, и прекращенная деятельность», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 07.11.2003 № 617, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 17.11.2003 под № 1054/8375 (далее — Положение (стандарт) 27).

2.16. В статье «Зарегистрированный (паевой) капитал» приводится зафиксированная в учредительных документах сумма уставного капитала предприятия с учетом суммы взносов в объявленный, но еще не зарегистрированный уставный капитал. Предприятия, для которых не предусмотрена фиксированная сумма уставного капитала, отражают в этой статье сумму фактического взноса собственников в уставный капитал предприятия. В этой статье также приводятся сумма паевого капитала (паевых взносов) членов потребительского общества, союзов и других организаций, взносы учредителей предприятия сверх уставного капитала.

2.17. В статье «Дополнительный капитал» отражаются сумма дооценки необоротных активов, стоимость безвозмездно полученных предприятием от других юридических или физических лиц необоротных активов и другие виды дополнительного капитала.

2.18. В статье «Резервный капитал» приводится сумма резервов, созданных в соответствии с законодательством или учредительными документами за счет нераспределенной прибыли предприятия.

2.19. В статье «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» отражается сумма нераспределенной прибыли или непокрытого убытка. Сумма непокрытого убытка приводится в скобках и вычитается при определении итога собственного капитала. В первом месяце года перехода на применение этого Положения (стандарта) сальдо счетов 17 «Отсроченные налоговые активы» и 54 «Отсроченные налоговые обязательства» подлежит сворачиванию взаимной корреспонденцией этих счетов с отражением разницы на счете 44 «Нераспределенные прибыли (непокрытые убытки)».

2.20. В статье «Неоплаченный капитал» отражается сумма задолженности собственников (участников) по взносам в уставный капитал. Хозяйственные общества в этой статье также отражают изъятый капитал, т. е. фактическую себестоимость долей, выкупленных у своих участников, государственные (казенные) и ком-

мунальные предприятия — передачу имущества в соответствии с Положением о порядке бухгалтерского учета отдельных активов и операций предприятий государственного, коммунального секторов экономики и хозяйственных организаций, владеющих и/или пользующихся объектами государственной, коммунальной собственности, утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 19.12.2006 № 1213, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 26.12.2006 под № 1363/13237. Суммы по этой статье вычитаются при определении итога собственного капитала.

2.21. В разделе «Долгосрочные обязательства, целевое финансирование и обеспечение» приводится сумма задолженности предприятия банкам за полученные от них кредиты, которая не является текущим обязательством, сумма долгосрочной задолженности предприятия по обязательствам в отношении привлечения заемных средств (кроме кредитов банков), на которые начисляются проценты, и по другим долгосрочным обязательствам. В этом разделе отражается сумма остатка средств целевого финансирования и целевых поступлений, которые получены из бюджета и других источников, в том числе средств, высвобожденных от налогообложения в связи с предоставлением льгот по налогу на прибыль предприятий, а также суммы обеспечения для возмещения последующих расходов и платежей (на выплату отпусков работникам, выполнение гарантийных обязательств и т. п.).

2.22. В статье «Краткосрочные кредиты банков» отражается сумма текущих обязательств предприятия перед банками по полученным от них краткосрочным займам. Обязательства по кредитам банков приводятся в балансе с учетом подлежащей на конец отчетного периода уплате суммы процентов за их пользование.

2.23. В статье «Текущая кредиторская задолженность по долгосрочным обязательствам» приводятся суммы обязательств, которые образовались как долгосрочные, но с даты баланса подлежат погашению в течение двенадцати месяцев.

2.24. В статье «Текущая кредиторская задолженность за товары, работы, услуги» отражается сумма задолженности поставщикам и подрядчикам за материальные ценности, выполненные работы и полученные услуги, включая задолженность, обеспеченную векселями. В этой статье также отражается задолженность поставщикам за неотфактурированные поставки и расчеты по излишку товарно-материальных ценностей, установленному при их приеме.

2.25. В статье «Текущая кредиторская задолженность по расчетам с бюджетом» отражается задолженность предприятия по всем видам платежей в бюджет, включая сумму налога с работников предприятия. В этой статье отдельно приводится текущая кредиторская задолженность по налогу на прибыль.

2.26. В статье «Текущая кредиторская задолженность по расчетам по страхованию» отражается сумма задолженности по отчислениям на общеобязательное государственное социальное страхование, страхование имущества предприятия и индивидуальное страхование его работников.

2.27. В разделе IV. Обязательства, связанные с необоротными активами, содержащимися для продажи, и группами выбытия, отражаются обязательства, связанные с необоротными активами и группами выбытия, содержащимися для продажи, определяемыми в соответствии с Положением (стандартом) 27.

2.28. В статье «Текущие обязательства по расчетам по оплате труда» отражается задолженность по начисленной, но еще не уплаченной сумме оплаты труда, а также по депонируемой заработной плате. Задолженность работников перед предприятием по операциям по оплате труда приводится в статье «Другая текущая дебиторская задолженность».

2.29. В статье «Прочие текущие обязательства» отражаются суммы обязательств, которые не включены в другие статьи, приведенные в разделе «Текущая кредиторская задолженность», в частности задолженность по полученным авансам, задолженность учредителям в связи с распределением прибыли, задолженность связанным сторонам, сальдо субсчета 644 «Налоговый кредит» счета 64 «Расчеты по налогам и платежам» и сумма валовой задолженности заказчикам по строительным контрактам.

2.30. В статье «Доходы будущих периодов» отражаются доходы, полученные в течение текущего или предыдущих отчетных периодов, относящиеся к следующим отчетным периодам.

3. В отчете о финансовых результатах приводится информация о доходах, расходах, прибылях и убытках от деятельности предприятия за отчетный период.

4. Показатели о непрямых налогах и других вычетах из дохода, налоге на прибыль, расходах и убытках приводятся в скобках.

5. Содержание статей отчета о финансовых результатах

5.1. В статье «Чистый доход от реализации продукции (товаров,

работ, услуг)» отражается доход от реализации продукции, товаров, работ и услуг без не прямых налогов и сборов и других вычетов из дохода.

5.2. В статье «Прочие операционные доходы» отражаются суммы прочих доходов от операционной деятельности предприятия, кроме дохода (выручки) от реализации продукции (товаров, работ, услуг): доход от операционной аренды активов; доход от операционных курсовых разниц; возмещение ранее списанных активов; доход от реализации оборотных активов (кроме финансовых инвестиций), необоротных активов, содержащихся для продажи, и групп выбытия и т. п. Доход от первоначального признания биологических активов и сельскохозяйственной продукции и доход от изменения стоимости текущих биологических активов также приводятся в этой статье.

5.3. В статье «Прочие доходы» отражаются: дивиденды, проценты, доходы от участия в капитале и прочие доходы, полученные от финансовых инвестиций; доход от реализации финансовых инвестиций; доход от неоперационных курсовых разниц; прочие доходы, возникающие в процессе деятельности, но не связанные с операционной деятельностью предприятия.

5.4. В статье «Себестоимость реализованной продукции (товаров, работ, услуг)» показывается производственная себестоимость реализованной продукции (работ, услуг) и/или себестоимость реализованных товаров, определенная в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 16 «Расходы», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 31.12.99 № 318, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 19.01.2000 под № 27/4248 (с изменениями).

5.5. В статье «Прочие операционные расходы» приводятся административные расходы, расходы на сбыт, а также себестоимость реализованных оборотных активов (кроме готовой продукции, товаров и финансовых инвестиций), необоротных активов, содержащихся для продажи, и групп выбытия; отчисления на создание резерва сомнительных долгов и сумма списанных безнадежных долгов; потери от обесценения производственных запасов; потери от операционных курсовых разниц; признанные экономические санкции; отчисления для обеспечения возмещения последующих операционных расходов; прочие расходы, связанные с операционной деятельностью предприятия. В этой статье также отражается подлежащая уплате за отчетный период в соответствии с законодательством сумма налогов и сборов.

Расходы от первоначального признания биологических активов и сельскохозяйственной продукции и расходы от изменения стоимости текущих биологических активов также приводятся в этой статье.

5.6. В статье «Прочие расходы» отражаются: расходы на уплату процентов и прочие расходы предприятия, связанные с заимствованиями; потери от участия в капитале; себестоимость реализации финансовых инвестиций; потери от неоперационных курсовых разниц; потери от уценки финансовых инвестиций и необоротных активов; прочие расходы, возникающие в процессе деятельности, но не связанные с операционной деятельностью предприятия.

5.7. В статье «Финансовый результат до налогообложения» отражается разница между чистыми доходами и расходами предприятия.

5.8. В статье «Налог на прибыль» отражается сумма налога на прибыль, определяемая в размере налога на прибыль за отчетный период.

Абзац второй подпункта 5.8 пункта 5 раздела II исключен

5.9. В статье «Чистая прибыль (убыток)» отражается чистая прибыль или чистый убыток — разница между суммой финансового результата до налогообложения и суммой расходов по налогу на прибыль.

В сводных финансовых отчетах показатели финансового результата до налогообложения, чистой прибыли и убытка приводятся развернуто как сумма соответствующих показателей юридических лиц, финансовая отчетность которых включена в сводный финансовый отчет.

### III. УПРОЩЕННЫЙ ФИНАНСОВЫЙ ОТЧЕТ СУБЪЕКТА МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

#### 1. Содержание статей баланса

1.1. В статье «Основные средства» приводится стоимость собственных и полученных на условиях финансового лизинга, доверительного управления объектов и арендованных целостных государственных имущественных комплексов, которые отнесены

в состав основных средств, а также стоимость других необоротных материальных активов, государственные (казенные) и коммунальные предприятия отражают стоимость имущества, полученного на праве хозяйственного ведения или праве оперативного управления, и объектов инвестиционной недвижимости. В этой статье также приводится стоимость нематериальных активов, долгосрочных биологических активов и незавершенных капитальных инвестиций.

В статье приводятся остаточная и отдельно первоначальная (переоцененная) стоимость основных средств, нематериальных активов и других необоротных материальных активов, а также начисленная в установленном порядке сумма их износа (в скобках). В итог баланса включается остаточная стоимость, определяемая как разница между первоначальной стоимостью указанных необоротных активов и суммой их износа на дату баланса. Учет основных средств и нематериальных активов и начисление амортизации осуществляются в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 7 «Основные средства», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 27.04.2000 № 92, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 18.05.2000 под № 288/4509, и Положением (стандартом) бухгалтерского учета 8 «Нематериальные активы», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 18.10.99 № 242, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 02.11.99 под № 750/4043.

1.2. В статье «Прочие необоротные активы» приводятся суммы прочих необоротных активов, в том числе долгосрочные финансовые инвестиции. Прочие необоротные активы отражаются по первоначальной стоимости (исторической себестоимости).

1.3. В статье «Запасы» отражается стоимость запасов сырья, основных и вспомогательных материалов, топлива, покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, запасных частей, тары (кроме инвентарной), строительных материалов и других материалов, предназначенных для использования в ходе нормального операционного цикла. В этой статье также приводятся расходы на незавершенное производство и незавершенные работы (услуги), валовая задолженность заказчиков по строительным контрактам, текущие биологические активы, готовая продукция, сельскохозяйственная продукция.

1.4. В статье «Текущая дебиторская задолженность» отражается фактическая задолженность покупателей или заказчиков за реализованные им продукцию, товары, работы или услуги, включая



обеспеченную векселями, других дебиторов, а также отражается задолженность учредителей по формированию уставного капитала, признанная дебиторская задолженность казначейских, финансовых и налоговых органов, государственных целевых фондов, в частности по расчетам по временной нетрудоспособности.

1.5. В статье «Деньги и их эквиваленты» отражаются наличность в кассе предприятия, деньги на текущих и других счетах в банках, которые могут быть свободно использованы для текущих операций, а также денежные средства в дороге, электронные деньги, эквиваленты денег. В этой статье приводятся средства в национальной или иностранных валютах. Средства, которые нельзя использовать для операций в течение одного года, начиная с даты баланса, или в течение операционного цикла в результате ограничений, исключаются из состава оборотных активов и отражаются как необоротные активы.

1.6. В статье «Прочие оборотные активы» приводятся суммы оборотных активов, не включенные в указанные выше статьи раздела «Оборотные активы», в частности, текущие финансовые инвестиции.

1.7. В статье «Капитал» приводится сумма фактически внесенного учредителями (собственниками) уставного капитала предприятия. Также отражаются стоимость безвозмездно полученных предприятием от других юридических или физических лиц необоротных активов и другие виды дополнительного капитала. В этой статье также приводятся сумма паевого капитала (паевых взносов) членов потребительского общества, союзов и других организаций, взносы учредителей предприятия сверх уставного капитала, сумма резервного капитала.

1.8. В статье «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» отражается сумма нераспределенной прибыли или непокрытого убытка. Сумма непокрытого убытка приводится в скобках и вычитается при определении итога собственного капитала.

1.9. В статьях раздела «Долгосрочные обязательства, целевое финансирование и обеспечение» приводится сумма задолженности предприятия банкам за полученные от них кредиты, которая не является текущим обязательством, сумма долгосрочной задолженности предприятия по обязательствам по привлечению заемных средств (кроме кредитов банков), на которые начисляются проценты, и по другим долгосрочным обязательствам. В этом разделе отражается сумма остатка средств целевого финансирования и целевых поступлений,

полученных из бюджета и из других источников, в том числе средств, высвобожденных от налогообложения в связи с предоставлением льгот по налогу на прибыль предприятий, а также суммы обеспечения для возмещения последующих расходов и платежей (на выплату отпусков работникам, выполнение гарантийных обязательств и т. п.).

1.10. В статье «Краткосрочные кредиты банков» отражается сумма текущих обязательств предприятия перед банками в отношении полученных от них краткосрочных займов. Обязательства по кредитам банков приводятся в балансе с учетом подлежащей на конец отчетного периода уплате суммы процентов за их пользование. В этой статье также приводятся суммы обязательств, которые образовались как долгосрочные, но с даты баланса подлежат погашению в течение двенадцати месяцев.

1.11. В статье «Текущая кредиторская задолженность за товары, работы, услуги» отражается сумма задолженности поставщикам и подрядчикам за материальные ценности, выполненные работы и полученные услуги, включая задолженность, обеспеченную векселями. В этой статье также отражается задолженность поставщикам за неотфактурированные поставки и расчеты по излишку товарно-материальных ценностей, который установлен при их приеме.

1.12. В статье «Текущая кредиторская задолженность по расчетам с бюджетом» отражается задолженность предприятия по всем видам платежей в бюджет, включая сумму налога с работников предприятия.

1.13. В статье «Текущая кредиторская задолженность по расчетам по страхованию» отражается сумма задолженности по отчислениям на общеобязательное государственное социальное страхование, страхование имущества предприятия и индивидуальное страхование его работников.

1.14. В статье «Текущая кредиторская задолженность по расчетам по оплате труда» отражается задолженность по начисленной, но еще не уплаченной сумме оплаты труда, а также по депонированной заработной плате. Задолженность работников перед предприятием по операциям по оплате труда приводится в статье «Текущая дебиторская задолженность».

1.15. В статье «Прочие текущие обязательства» отражаются суммы обязательств, не включенные в вышеуказанные статьи раздела «Текущие обязательства», в частности задолженность по полученным авансам, задолженность учредителям в связи с рас-

пределением прибыли, задолженность связанным сторонам, сумма валовой задолженности заказчикам по строительным контрактам.

## 2. Содержание статей отчета о финансовых результатах

2.1. В статье «Чистый доход от реализации продукции (товаров, работ, услуг)» отражается доход от реализации продукции, товаров, работ и услуг без не прямых налогов и сборов и других вычетов из дохода.

2.2. В статье «Прочие доходы» отражаются суммы других доходов от операционной деятельности предприятия, кроме дохода (выручки) от реализации продукции (товаров, работ, услуг): доход от операционной аренды активов; доход от операционных курсовых разниц; возмещение ранее списанных активов; доход от реализации оборотных активов, проценты, доходы от участия в капитале и прочие доходы, полученные от финансовых инвестиций; доход от реализации финансовых инвестиций, необоротных активов; доход от неоперационных курсовых разниц; прочие доходы.

2.3. В статье «Себестоимость реализованной продукции (товаров, работ, услуг)» приводится производственная себестоимость реализованной продукции (работ, услуг) и/или себестоимость реализованных товаров.

Себестоимость изготовленных и реализованных товаров, выполненных работ, предоставленных услуг состоит из следующих расходов, прямо связанных с производством таких товаров, выполнением работ, предоставлением услуг:

прямых материальных расходов;

прямых расходов на оплату труда и социальное страхование;

амортизации основных средств и нематериальных активов, непосредственно связанных с производством товаров, выполнением работ, предоставлением услуг;

стоимости приобретенных услуг, прямо связанных с их производством (предоставлением);

прочих прямых расходов;

общепроизводственных расходов,

уменьшенных на сумму уменьшения остатка на конец периода (в сравнении с остатком на начало периода) незавершенного производства и готовой продукции, который определяется на основании первичных документов, которыми оформляется движение (приобретение, изготовление, передача в места хранения, отпуск на сторону, реализация) запасов, или по результатам инвентаризации на конец отчетного периода. Остаток готовой продукции

оценивается по цене реализации, за вычетом не прямых налогов, расходов на сбыт и суммы ожидаемой прибыли, а остаток незавершенного производства оценивается по материальным расходам и расходам на оплату труда.

2.4. В статье «Прочие расходы» приводятся прочие расходы операционной деятельности и прочие расходы деятельности: административные расходы, расходы на сбыт, себестоимость реализованных оборотных активов (кроме готовой продукции, товаров); сумма списанных безнадежных долгов; потери от обесценения производственных запасов; потери от операционных курсовых разниц; признанные экономические санкции; прочие расходы, связанные с операционной деятельностью предприятия, расходы на уплату процентов и прочие расходы предприятия, связанные с заимствованиями; потери от участия в капитале; себестоимость реализации финансовых инвестиций, необоротных активов; потери от неоперационных курсовых разниц; прочие расходы предприятия. В этой статье также отражается подлежащая уплате за отчетный период в соответствии с законодательством сумма налогов и сборов.

2.5. В статье «Финансовый результат до налогообложения» отражается разница между чистыми доходами и всеми расходами предприятия.

2.6. В статье «Налог на прибыль» отражается сумма налога на прибыль, определяемая в размере налога на прибыль за отчетный период.

2.7. В статье «Расходы (доходы), уменьшающие (увеличивающие) финансовый результат после налогообложения» отражается разница между расходами и доходами, которые не признаются расходами или доходами Налоговым кодексом Украины и не отражены в составе расходов и доходов в других статьях.

2.9\*. В статье «Чистая прибыль (убыток)» отражается чистая прибыль или чистый убыток — разница между суммой финансового результата до налогообложения, суммой расходов по налогу на прибыль и суммой, уменьшающей (увеличивающей) финансовый результат после налогообложения.

Начальник Управления методологии  
бухгалтерского учета А. Канцуров

Додаток 1  
до Положення (стандарту)  
бухгалтерського обліку 25  
«Фінансовий звіт суб'єкта  
малого підприємства»

## ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ СУБ'ЄКТА МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

		КОДИ	
Дата (рік, місяць, число)			01
Підприємство _____	за ЄДРПОУ		
Територія _____	за КОАТУУ		
Організаційно-правова форма господарювання _____	за КОПФГ		
Вид економічної діяльності _____	за КВЕД		
Середня кількість працівників, осіб _____			
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком _____			
Адреса, телефон _____			

1. БАЛАНС  
НА \_\_\_\_\_ 20\_\_ Р. Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби:	1010		
первісна вартість	1011		
знос	1012	(     )	(     )
Довгострокові біологічні активи	1020		

ПІСІБКУ 25 «ФІНАНСОВИЙ ОТЧЕТ СУБЪЕКТА МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА»

1	2	3	4
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		
Інші необоротні активи	1090		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>		
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси:	1100		
у тому числі готова продукція	1103		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125		
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165		
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>		
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>		

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		
Неоплачений капітал	1425	(     )	(     )
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>		
<b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>	<b>1595</b>		
<b>III. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборго- ваність за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620		
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>		
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>		

## 2. ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ЗА \_\_\_\_\_ 20\_\_ Р.

Форма № 2-м

Код за ДКУД 1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000		
Інші операційні доходи	2120		
Інші доходи	2240		
<b>Разом доходи</b> (2000 + 2120 + 2240)	<b>2280</b>		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(    )	(    )
Інші операційні витрати	2180	(    )	(    )
Інші витрати	2270	(    )	(    )
<b>Разом витрати</b> (2050 + 2180 + 2270)	<b>2285</b>	(    )	(    )
Фінансовий результат до оподаткування (2268 - 2285)	2290		
Податок на прибуток	2300	(    )	(    )
<b>Чистий прибуток (збиток)</b> (2290 - 2300)	<b>2350</b>		

Керівник \_\_\_\_\_

*(підпис)*

*(ініціали, прізвище)*

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_

*(підпис)*

*(ініціали, прізвище)*



Додаток 2  
до Положення (стандарту)  
бухгалтерського обліку 25  
«Фінансовий звіт суб'єкта  
малого підприємства»

ПІСІБУ 25 «ФІНАНСОВИЙ ОТЧЕТ СУБЪЕКТА МАЛОГО ПРЕДПРИЯТИЯ»

## СПРОЩЕНИЙ ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ СУБ'ЄКТА МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

		КОДИ	
Дата (рік, місяць, число)			01
Підприємство _____	за ЄДРПОУ		
Територія _____	за КОАТУУ		
Організаційно-правова форма господарювання _____	за КОПФГ		
Вид економічної діяльності _____	за КВЕД		
Середня кількість працівників, осіб _____			
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком _____			
Адреса, телефон _____			

1. БАЛАНС  
НА \_\_\_\_\_ 20\_\_ Р. Форма № 1-мс Код за ДКУД 1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Основні засоби:	1010		
первісна вартість	1011		
знос	1012	(     )	(     )
Інші необоротні активи	1090		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>		

1	2	3	4
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100		
Поточна дебіторська заборгованість	1155		
Гроші та їх еквіваленти	1165		
Інші оборотні активи	1190		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>		

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Капітал	1400		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>		
<b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>			
<b>III. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за:			
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		
Інші поточні зобов'язання	1690		
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>		

## 2. ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ЗА \_\_\_\_\_ 20\_\_ Р.

Форма № 2-мс

Код за ДКУД 1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000		
Інші доходи	2160		
<b>Разом доходи</b> (2000 + 2240)	<b>2280</b>		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(     )	(     )
Інші витрати	2165	(     )	(     )
<b>Разом витрати</b> (2050 + 2165)	<b>2285</b>		
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290		
Податок на прибуток	2300	(     )	(     )
Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування	2310		
<b>Чистий прибуток (збиток)</b> (2290 - 2300 - (+) 2310)	<b>2350</b>		

Керівник

\_\_\_\_\_

*(підпис)*

\_\_\_\_\_

*(ініціали, прізвище)*

Головний бухгалтер

\_\_\_\_\_

*(підпис)*

\_\_\_\_\_

*(ініціали, прізвище)*

ПІСЬМУ 25 «ФІНАНСОВІЙ ОТЧЕТ СУБ'ЄКТА МАЛОГО ПРІДПРИЄМЦЬСТВА»

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 28 октября 2003 года № 601

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
10 ноября 2003 года под № 1025/8346

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 26

# «ВЫПЛАТЫ РАБОТНИКАМ»

*(с изменениями и дополнениями, внесенными приказом Министерства финансов Украины от 9 декабря 2011 года № 1591)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 26 «Выплаты работникам» (далее — Положение (стандарт) 26) определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о выплатах (в денежной и неденежной формах) за работы, выполненные работниками, и ее раскрытия в финансовой отчетности.

2. Нормы Положения (стандарта) 26 применяются работодателями — предприятиями, организациями, другими юридическими лицами (далее — предприятия) независимо от форм собственности (кроме бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).

3. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Активы программы** — активы фонда и квалифицированный страховой полис.

**Активы фонда** — активы (кроме финансовых инструментов без права передачи, эмитированных плательщиком взносов) юридического лица (далее — фонд), деятельность которого направлена на осуществление выплат его участникам, предназначенных только для долгосрочных выплат его участникам, на которых не может быть обращено какое-либо взыскание в соответствии с законом и которые не возвращаются плательщику взносов, кроме случаев, если остатки активов фонда превышают обязательства по программе с определенной выплатой или возвращаются плательщику взносов для погашения уже осуществленных им выплат участникам фонда.

**Актуарные прибыли (убытки)** — прибыли (убытки), являющиеся разницей между предыдущими актуарными предположениями и фактически состоявшимся, с учетом изменения актуарных предположений.

**Актуарные предположения** — демографические и финансовые предположения, которые используются для исчисления настоящей стоимости обязательства по программе с определенной выплатой.

**Стоимость текущих работ, выполненных работником**, — увеличение настоящей стоимости обязательства по программе с определенной выплатой в результате выполнения работ работником в отчетном периоде.

**Стоимость ранее выполненных работ работником** — увеличение настоящей стоимости обязательства по программе с определенной выплатой относительно работ, выполненных работником в предыдущих периодах, возникающее в отчетном периоде в результате введения выплат по окончании трудовой деятельности или других долгосрочных выплат работникам или в результате их изменений.

**Выплаты за неотработанное время, не подлежащие накоплению**, — выплаты за неотработанное время, право на которые не распространяется на будущие периоды.

**Выплаты за неотработанное время, подлежащие накоплению**, — выплаты за неотработанное время, право на получение которых работником может быть использовано в будущих периодах.

**Выплаты инструментами собственного капитала предприятия** — выплаты работнику, по которым ему предоставляется право на получение финансовых инструментов собственного капитала, эмитированных предприятием (или его материнским предприятием), или сумма обязательств предприятия работнику зависит от будущей цены финансовых инструментов собственного капитала, эмитированных предприятием.

**Выплаты по окончании трудовой деятельности** — выплаты работнику (кроме выплат при увольнении и выплат инструментами собственного капитала предприятия), подлежащие уплате по окончании трудовой деятельности работника.

**Выплаты при увольнении** — выплаты работнику, подлежащие уплате по решению предприятия об увольнении работника до достижения им пенсионного возраста или по решению работника об увольнении по собственному желанию до достижения им пенсионного возраста.

**Расходы на проценты по программе** — увеличение в течение отчетного периода настоящей стоимости обязательства по программе с определенной выплатой в результате приближения окончательного расчета.

**Гарантированные выплаты работнику** — выплаты работнику, не зависящие от будущей трудовой деятельности.

**Другие долгосрочные выплаты работнику** — выплаты работнику (кроме выплат по окончании трудовой деятельности, выплат при увольнении и выплат инструментами собственного капитала предприятия), не подлежащие уплате в полном объеме в течение двенадцати месяцев по окончании месяца, в котором работник выполнял соответствующую работу.

**Квалифицированный страховой полис** — выданный страховщиком, не являющимся связанной стороной страхователя, страховой полис, на который не может быть обращено любое взыскание в соответствии с законом, страховые выплаты (поступления) по которому (полису) используются для выплаты работникам страхова-

теля по программам с определенной выплатой и не возвращаются страхователю, кроме случаев, если такие выплаты (поступления) превышают обязательства работникам по условиям полиса или возвращаются страхователю для погашения уже осуществленных им выплат работникам.

**Окончательный расчет по программе с определенной выплатой** — действие предприятия, которым аннулируются все дальнейшие обязательства по части или полному объему выплат по программе с определенной выплатой, в частности одноразовая уплата денежными средствами участникам программы.

**Текущие выплаты работнику** — выплаты работнику (кроме выплат при увольнении и выплат инструментами собственного капитала предприятия), подлежащие уплате в полном объеме в течение двенадцати месяцев по окончании месяца, в котором работник выполнял соответствующую работу.

**Прибыль от активов программы** — доход, полученный от активов фонда, за вычетом расходов на его управление, налогов и сборов (обязательных платежей), уплачиваемых непосредственно этим фондом.

**Программы выплат при участии нескольких работодателей** — негосударственные программы с определенным взносом или с определенной выплатой, использующие совокупность внесенных различными предприятиями активов, которые не находятся под совместным контролем, для осуществления выплат работникам более чем одного предприятия.

**Программы выплат инструментами собственного капитала предприятия** — соглашения, по которым предприятие осуществляет выплаты работникам предприятия инструментами собственного капитала.

**Программы выплат по окончании трудовой деятельности** — соглашения, по которым предприятие осуществляет выплаты работникам по окончании ими трудовой деятельности.

**Программы с определенным взносом** — программы выплат по окончании трудовой деятельности, по которым предприятие уплачивает определенные отчисления фонда и не будет иметь обязательств уплачивать дальнейшие взносы, если фонд не будет иметь достаточно активов для уплаты всех выплат работникам, связанных с выполнением ими работ в отчетном и предыдущих периодах.

**Программы с определенной выплатой** — все программы выплат по окончании трудовой деятельности, кроме программ с определенным взносом.

**Работа, выполненная работником**, — выполнение обязанностей работником в соответствии с соглашением с предприятием.

**Сокращение программы с определенной выплатой** — действие предприятия, приводящее к существенному сокращению количества работников, охваченных программой, или к изменениям условий программы с определенной выплатой, в результате которых выполнение работ этими работниками в будущем не будет учитываться при определении выплат или будет учитываться только при определении уменьшения таких выплат.

**Настоящая стоимость обязательства по программе с определенной выплатой** — настоящая стоимость (без вычета активов программы) ожидаемых будущих платежей, необходимых для погашения задолженности, возникающей в результате выполнения работ работниками в отчетном и предыдущих периодах.

4. Выплаты работникам включают текущие выплаты, выплаты при увольнении, выплаты по окончании трудовой деятельности, выплаты инструментами собственного капитала предприятия, другие долгосрочные выплаты.

## ТЕКУЩИЕ ВЫПЛАТЫ РАБОТНИКАМ

5. Текущие выплаты работникам включают: заработную плату по окладам и тарифам, другие начисления по оплате труда; выплаты за неотработанное время (ежегодные отпуска и другое оплачиваемое неотработанное время); премии и другие поощрительные выплаты, подлежащие уплате в течение двенадцати месяцев по окончании периода, в котором работники выполняют соответствующую работу, и т. п.

6. Начисленная сумма выплаты работникам за работу, выполненную ими в течение отчетного периода, признается текущим обязательством.

7. Выплаты за неотработанное время, подлежащие накоплению,



признаются обязательством посредством создания обеспечения в отчетном периоде.

Выплаты за неотработанное время, не подлежащие накоплению, признаются обязательством в том периоде, в котором время отсутствия работника на работе подлежит оплате.

8. Премии и другие поощрительные выплаты признаются обязательством посредством создания обеспечения в отчетном периоде, если работа, выполненная работниками в этом периоде, дает им право на получение таких выплат в будущем.

## ВЫПЛАТЫ ПРИ УВОЛЬНЕНИИ

9. Обязательство по выплатам при увольнении признается в случае, если предприятие имеет безотказные обязательства уволить работника или нескольких работников до достижения ими пенсионного возраста или предоставлять выплаты при увольнении по собственному желанию в соответствии с законодательством, контрактом или другим соглашением.

10. Выплаты при увольнении признаются расходами того периода, в котором возникают обязательства по таким выплатам.

11. Выплаты при увольнении, не подлежащие уплате в полном объеме в течение двенадцати месяцев после даты баланса, исчисляются по настоящей стоимости с использованием ставки дисконта, определенной в пункте 28 Положения (стандарта) 26.

12. Если увольнение по собственному желанию будет происходить по предложению предприятия с обязательством осуществить выплаты при увольнении, то оценка таких выплат осуществляется с учетом количества работников, которые, как ожидается, примут такое предложение.

## ВЫПЛАТЫ ПО ОКОНЧАНИИ ТРУДОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

13. Обязательства и активы, связанные с выплатами по окончании трудовой деятельности, учитываются по каждой программе выплат по окончании трудовой деятельности.

14. Начисленная сумма взносов по программе с определенным взносом признается текущим обязательством в периоде, в течение которого работники выполняли работу.

15. Отчисления по программе с определенным взносом, не подлежащие уплате в полном объеме в течение двенадцати месяцев по окончании периода, в котором работники выполняют соответствующую работу, исчисляются по настоящей стоимости с использованием ставки дисконта, определенной в пункте 28 Положения (стандарта) 26.

16. Обязательство по программе с определенной выплатой определяется в сумме настоящей стоимости обязательства по такой программе на дату баланса и не признанных в соответствии с пунктом 19 Положения (стандарта) 26 актуарных прибылей (за вычетом не признанных актуарных убытков), которая уменьшается на стоимость ранее выполненных работниками, но еще не признанных работ и на справедливую стоимость на дату баланса активов программы, которыми будет погашаться это обязательство. Настоящая стоимость обязательства по программе с определенной выплатой исчисляется с использованием ставки дисконта, определенной в пункте 28 Положения (стандарта) 26.

Если определенная в таком порядке величина имеет отрицательное значение, то она признается активом по более низкой из двух величин:

в сумме, определенной в абзаце первом этого пункта;

в сумме непризнанных актуарных убытков, стоимости ранее выполненных работниками работ и настоящей стоимости экономических выгод в форме возмещений с программы или уменьшений будущих взносов в программу.

17. Расходы по программе с определенной выплатой признаются в сумме стоимости текущих работ, выполненных работниками, расходов на проценты по программе, признанных актуарных убытков, признанной стоимости ранее выполненных работниками работ, убытка (за вычетом прибыли) от сокращения программы с определенной выплатой или окончательных расчетов по ней, которая уменьшается на сумму ожидаемой прибыли от активов этой программы, на сумму, подлежащую возмещению предприятию по программе, и на сумму признанных актуарных прибылей.

Если определенная в таком порядке величина имеет отрицательное значение, то она признается прочим операционным доходом.

18. В течение отчетного года расходы на проценты по программе исчисляются как произведение ставки дисконта, определенной на начало отчетного года, и настоящей стоимости обязательства по программе с определенной выплатой.

19. Актуарные прибыли (убытки) признаются по каждой программе с определенной выплатой, исходя из превышения накопленных за период с начала программы непризнанных актуарных прибылей (убытков) на конец предыдущего отчетного периода над большей из следующих величин:

- а) 10 процентов настоящей стоимости обязательства по программе с определенной выплатой на эту дату;
- б) 10 процентов справедливой стоимости активов программы на эту дату.

Сумма актуарных прибылей (убытков) отчетного периода определяется делением этой величины на ожидаемый средний срок работы, оставшийся до достижения работниками, охваченными этой программой, пенсионного возраста.

20. Стоимость ранее выполненных работниками работ признается равномерно в течение среднего периода до даты, с которой выплаты становятся гарантированными по условиям программы с определенной выплатой. В случае учреждения программы с определенной выплатой или внесения изменений в нее стоимость ранее выполненных работниками работ, которым выплаты уже гарантированы, признается в периоде, в котором начинается такая программа или вступают в силу изменения к ней.

21. Прибыль (убыток) от сокращения программы с определенной выплатой или окончательного расчета по такой программе определяется в сумме изменения настоящей стоимости обязательства по программе, изменения справедливой стоимости активов программы, непризнанных актуарных прибылей (за вычетом непризнанных актуарных убытков) и непризнанной стоимости ранее выполненных работниками работ.

22. Прибыль (убыток) от сокращения программы с определенной выплатой и окончательного расчета по такой программе признается после переоценки обязательств и связанных с ними активов программы с учетом актуарных предположений на дату сокращения программы или окончательного расчета.

23. Ожидаемая прибыль от активов программы с определенной выплатой равняется изменению справедливой стоимости этих

активов, удерживаемых в течение отчетного периода, с учетом фактических взносов и выплат.

24. Для определения настоящей стоимости обязательства по программе с определенной выплатой и соответствующей стоимости текущих работ, выполненных работниками, а при необходимости, и стоимости ранее выполненных работниками работ, предприятие каждый период, в котором работники выполняют работу, рассматривает как приводящий к возникновению у работников права на дополнительную выплату в будущем, а каждая такая выплата для определения окончательного обязательства исчисляется отдельно.

25. Для определения стоимости текущих работ, выполненных работниками, а при необходимости, и стоимости ранее выполненных работниками работ общая сумма обязательств по программе с определенной выплатой распределяется между периодами возникновения такого обязательства (т. е. между периодами, в которых работники выполняли работу, за которые они получают право на выплаты при увольнении). Для распределения применяется принятая предприятием методика расчета суммы выплат по программе с определенной выплатой.

Если выполнение работниками работ в следующие годы приведет к росту суммы выплат по сравнению с предыдущими годами, предприятие отражает такие выплаты на прямолинейной основе с даты, с которой выполненная работниками работа приведет к выплатам по программе с определенной выплатой (независимо от влияния дальнейшего выполнения ими работ на размер выплат), до даты, с которой дальнейшее выполнение работ не приведет к значительной сумме будущих выплат по программе с определенной выплатой, кроме случаев повышения заработной платы в будущем.

26. Настоящая стоимость обязательства по программе с определенной выплатой и справедливая стоимость активов этой программы определяются с такой регулярностью, чтобы отраженные в финансовой отчетности суммы обязательства, актива и расходов (доходов), связанных с такой программой, существенно не отличались от сумм обязательства, актива и расходов (доходов), определенных на дату баланса с учетом изменений в актуарных предположениях.

27. В актуарных предположениях используются, в частности, следующие демографические и финансовые показатели:

смертности (как во время трудовой деятельности, так и после ее завершения);

текучности кадров, нетрудоспособности, преждевременного выхода на пенсию;

доли участников программы, имеющих иждивенцев, с правом на получение выплат;

обращений за медицинским обслуживанием;

ставки дисконта;

будущих уровней заработной платы и выплат по окончании трудовой деятельности;

будущих расходов на медицинское обслуживание;

ожидаемого уровня прибыльности активов программы.

28. Для определения настоящей стоимости обязательства по программам выплат по окончании трудовой деятельности ставка дисконта исчисляется с применением рыночной ставки дохода по высоколиквидным корпоративным облигациям на дату баланса. При отсутствии активного рынка корпоративных облигаций используется процентная ставка дохода по долгосрочным государственным облигациям на дату баланса. При этом выбираются облигации, валюта и срок погашения которых соответствуют валюте и прогнозируемому сроку погашения обязательства по каждой программе.

29. Программы выплат при участии нескольких работодателей рассматриваются как программы с определенной выплатой или с определенным взносом согласно условиям программы. При отсутствии достаточной информации о распределении между работодателями активов, обязательств, расходов и доходов по программе выплат с участием нескольких работодателей, обязательства и расходы по такой программе определяются и признаются в порядке, предусмотренном для программы с определенным взносом.

## ДРУГИЕ ВЫПЛАТЫ РАБОТНИКАМ

30. Обязательства по выплатам инструментами собственного капитала предприятия определяются и признаются согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 13 «Финансовые инструменты», утвержденному приказом Министерства финансов Украины

от 30 ноября 2001 года № 559, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 19 декабря 2001 года под № 1050/6241.

31. Другие долгосрочные выплаты работникам признаются обязательством посредством создания на дату баланса обеспечения в сумме настоящей стоимости этого обязательства на дату баланса за вычетом справедливой стоимости на дату баланса активов программы, которыми будет погашаться это обязательство. Исчисление настоящей стоимости обязательства по другим долгосрочным выплатам осуществляется в соответствии с пунктами 24 — 28 Положения (стандарта) 26.

Расходы на другие долгосрочные выплаты работникам определяются в сумме стоимости текущих работ, выполненных работниками, расходов на проценты по программе, актуарных убытков (за вычетом актуарных прибылей) и убытков (за вычетом прибылей) от сокращения программы или окончательных расчетов по ней, уменьшенной на сумму ожидаемой прибыли от активов программы, на сумму признанного активом права на возмещение и на сумму стоимости ранее выполненных работниками работ. Актуарные прибыли (убытки) и стоимость ранее выполненных работниками работ признаются в периоде их возникновения.

Если определенная в таком порядке величина имеет отрицательное значение, то она признается прочим операционным доходом.

## РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ВЫПЛАТАХ РАБОТНИКАМ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

32. В примечаниях к финансовой отчетности по каждой программе с определенным взносом приводится сумма отчислений, включенная в расходы отчетного года.

33. В примечаниях к финансовой отчетности по каждой программе с определенной выплатой приводится следующая информация:

33.1. Общее описание типа программы.

33.2. Остаток обязательства (актива) на начало и конец отчетного года.

33.3. Номинальная стоимость обеспеченных, частично обеспеченных и не обеспеченных активами программы обязательств на дату баланса.

33.4. Не признанные актуарные прибыли (убытки) на начало и конец отчетного года.

33.5. Не признанная стоимость ранее выполненных работниками работ на начало и конец отчетного года.

33.6. Не признанная активом часть стоимости в соответствии с пунктом 16 Положения (стандарта) 26.

33.7. Состав активов программы с указанием их справедливой стоимости на начало и конец отчетного года.

33.8. Включенные в отчет о финансовых результатах (с указанием статей отчета, в которые они включены):

33.8.1. Стоимость текущих работ, выполненных работниками.

33.8.2. Расходы на проценты по программе.

33.8.3. Ожидаемая прибыль от активов программы и признанное активом право на возмещение.

33.8.4. Актуарные прибыли (убытки).

33.8.5. Стоимость ранее выполненных работниками работ.

33.8.6. Прибыль (убыток) от сокращения программы или окончательного расчета по ней.

33.8.7. Фактическая прибыль от активов программы и признанное активом право на возмещение.

33.9. Используемые в актуарных предположениях на дату баланса (в абсолютном выражении и как разница между разными ставками процента или другими переменными):

33.9.1. Ставки дисконта.

33.9.2. Ожидаемый уровень прибыльности активов программы за отчетный год и признанное активом право на возмещение.

33.9.3. Ожидаемые уровни заработной платы.

33.9.4. Ожидаемые расходы на медицинское обслуживание.

33.9.5. Другие существенные актуарные предположения.

34. В примечаниях к финансовой отчетности по каждой программе выплат инструментами собственного капитала приводится следующая информация:

34.1. Характер и условия выплат по таким программам.

34.2. Учетная политика по таким программам.

34.3. Включенные в финансовую отчетность суммы по каждой такой программе.

34.4. Количество и условия финансовых инструментов по таким программам на начало и конец отчетного года, а также степень гарантированности прав работников на эти инструменты на начало и конец отчетного года.

34.5. Количество и условия финансовых инструментов собственного капитала, эмитированных предприятием для фонда или для работников в течение отчетного года.

34.6. Справедливая стоимость компенсации, полученной из фонда или от работников.

34.7. Количество, дата и цена выполнения опционов на акции по таким программам в отчетном году.

34.8. Количество опционов на акции, держателями которых является фонд или работники, срок действия которых истек в отчетном году.

34.9. Сумма и основные условия займов или гарантий, предоставленных предприятием фонду или в его пользу.

34.10. Справедливая стоимость на начало и конец отчетного года финансовых инструментов собственного капитала (за исключением опционов на акции предприятия) по таким программам.

34.11. Справедливая стоимость на дату выпуска финансовых инструментов собственного капитала предприятия (за исключением опционов на акции), эмитированных предприятием для фонда или для работников в течение отчетного года. Если невозможно определить справедливую стоимость финансовых инструментов собственного капитала (за исключением опционов на акции), то этот факт раскрывается.



Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 7 ноября 2003 года № 617

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
17 ноября 2003 года под № 1054/8375

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 27

# «НЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ, УДЕРЖИВАЕМЫЕ ДЛЯ ПРОДАЖИ, И ПРЕКРАЩЕННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 08 февраля 2014 года № 48)*

## I. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящее Положение (стандарт) определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации

о необоротных активах, удерживаемых для продажи, и группе активов, которая подлежит выбытию в результате операции продажи, а также прекращенной деятельности и раскрытия такой информации в финансовой отчетности.

2. Нормы настоящего Положения (стандарта) применяются предприятиями, организациями, другими юридическими лицами (далее — предприятия) независимо от форм собственности (кроме бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).

3. Нормы настоящего Положения (стандарта) не распространяются на оценку таких активов, удерживаемых для продажи, в том числе необоротных активов, включенных в состав группы выбытия:

3.1. Отсроченных налоговых активов.

3.2. Активов, связанных с выплатами работникам после окончания их трудовой деятельности.

3.3. Долгосрочных финансовых активов, оцениваемых по справедливой стоимости.

3.4. Долгосрочных биологических активов, оцениваемых по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи.

3.5. Инвестиционной недвижимости, оцениваемой по справедливой стоимости.

4. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Стоимость использования** — настоящая стоимость будущих денежных потоков, которые, как ожидается, возникнут от использования актива и его ликвидации.

**Группа выбытия** — совокупность активов, планируемых к продаже или отчуждению другим способом одной операцией, и обязательства, прямо связанные с такими активами, которые будут переданы (погашены) в результате такой операции.

**Компонент предприятия** — единица (группа единиц), которая генерирует денежные средства и может быть отделена операционно и обеспечивает деятельность по производству и/или продаже продукции (работ, услуг).

**Прекращенная деятельность** — это ликвидированный или признанный как удерживаемый для продажи компонент предприятия, представляющий собой:

- а) обособляемое направление или сегмент деятельности предприятия;
- б) часть единого скоординированного плана отказа от отдельного направления или сегмента деятельности предприятия;
- в) дочернее предприятие, которое было приобретено исключительно с целью его перепродажи.

## II. ПРИЗНАНИЕ И ОЦЕНКА НЕОБОРОТНЫХ АКТИВОВ И ГРУППЫ ВЫБИТИЯ, УДЕРЖИВАЕМЫХ ДЛЯ ПРОДАЖИ

1. Необоротный актив и группа выбытия признаются удерживаемыми для продажи в случае, если:

экономические выгоды ожидается получить от их продажи, а не от их использования по назначению;

они готовы к продаже в их теперешнем состоянии;

их продажа, как ожидается, будет завершена в течение года с даты признания их удерживаемыми для продажи;

условия их продажи соответствуют обычным условиям продажи для подобных активов;

осуществление их продажи имеет высокую вероятность, в частности если руководством предприятия подготовлен соответствующий план или заключен твердый контракт о продаже, осуществляется их активное предложение на рынке по цене, соответствующей справедливой стоимости.

Период завершения продажи может быть продлен на срок более одного года в случае, если это обусловлено обстоятельствами, находящимися вне контроля предприятия, которое продолжает выполнять план продажи.

2. Необоротные активы, группа выбытия, отчуждение которых планируется другим способом, чем продажа на дату баланса, не признаются удерживаемыми для продажи.

3. Первоначальное признание необоротных активов и группы выбытия в качестве удерживаемых для продажи проводится на дату,

когда в отношении активов, группы выбытия удовлетворяются условия, приведенные в пункте 1 настоящего раздела, или на дату приходавания активов, приобретенных с целью продажи.

4. Если необоротные активы, группа выбытия признаются удерживаемыми для продажи после даты баланса, то такое признание осуществляется на следующую дату баланса.

Если такое признание происходит после даты баланса, но до утверждения финансовой отчетности, то информация о необоротных активах, группе выбытия, удерживаемых для продажи, раскрывается в примечаниях к финансовой отчетности.

5. В состав группы выбытия также может быть включен гудвилл, приобретенный в результате операции объединения бизнеса, при условии, что такая группа представляет собой группу активов, которая генерирует денежные средства и на которую был распределен гудвилл в соответствии с требованиями других положений (стандартов) бухгалтерского учета.

6. Необоротные активы, группа выбытия, признанные удерживаемыми для продажи, прекращают признаваться в составе необоротных активов.

На необоротные активы, удерживаемые для продажи, в том числе необоротные активы, которые входят в группу выбытия, амортизация не начисляется.

7. Предприятие продолжает признавать финансовые расходы и другие обязательства, относящиеся к обязательствам группы выбытия, удерживаемой для продажи.

8. Приобретенные (полученные, в том числе бесплатно) активы, которые признаются необоротными активами, удерживаемыми для продажи, зачисляются на баланс по стоимости приобретения, определяемой в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 9 «Запасы», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 20.10.99 № 246, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 02.11.99 под № 751/4044.

9. Необоротные активы и группа выбытия, удерживаемые для продажи, отражаются в бухгалтерском учете и финансовой отчетности на дату баланса по наименьшей из двух величин — балансовой стоимости или чистой стоимости реализации.

10. В случае оценки по чистой стоимости реализации сумма корректировки балансовой стоимости необоротных активов или группы выбытия, удерживаемых для продажи, за исключением тех активов,

на которые не распространяются требования настоящего Положения (стандарта) в отношении методики оценки, признается прочими операционными доходами (расходами) отчетного периода.

Признанные в предыдущих периодах потери от уменьшения полезности группы выбытия распределяются в следующей последовательности.

Сначала уменьшается балансовая стоимость любого гудвилла, распределенного на группу выбытия.

Потом уменьшается балансовая стоимость активов в составе этой группы путем распределения потерь пропорционально балансовой стоимости каждого актива группы выбытия, за исключением активов, указанных в пункте 3 раздела I настоящего Положения (стандарта).

11. Предприятие признает доход от последующего увеличения чистой стоимости реализации необоротных активов, группы выбытия, удерживаемых для продажи, но в сумме, не больше, чем признанные расходы от его предыдущих оценок, определенный согласно пункту 10 настоящего раздела, с учетом предварительно признанных потерь от уменьшения полезности в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 28 «Уменьшение полезности активов», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 24.12.2004 № 817, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 13.01.2005 под № 35/10315.

Признанный относительно группы выбытия доход увеличивает балансовую стоимость активов, составляющих группу, путем распределения общей суммы дохода пропорционально балансовой стоимости каждого актива группы выбытия, за исключением активов, указанных в пункте 3 раздела I настоящего Положения (стандарта).

12. В случае отказа от реализации необоротного актива, группы выбытия предприятие оценивает необоротный актив, более не признаваемый удерживаемым для продажи или исключаящийся из группы выбытия, удерживаемой для продажи, по более низкой из оценок:

а) балансовой стоимости необоротного актива или группы выбытия на момент их признания удерживаемыми для продажи, откорректированной на суммы амортизации и переоценки, которые были бы признаны за период его удержания для продажи;

или

б) более высокой из оценок: чистой стоимости реализации необоротного актива или стоимости использования.

Сумма корректировки включается в прочие расходы (доходы) отчетного периода.

### III. ПРИЗНАНИЕ И ОЦЕНКА ПРЕКРАЩЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

1. Если компонент предприятия, соответствующий признакам прекращенной деятельности, выбыл из-за непосредственного прекращения (ликвидации) деятельности по производству и/или продаже продукции (работ, услуг), то предприятие оценивает и отражает результаты указанной операции в составе доходов и расходов прекращенной деятельности на дату фактического выбытия активов и погашения обязательств.

Необоротные активы такого компонента предприятия проверяются на предмет их обесценения в порядке, предусмотренном Положением (стандартом) бухгалтерского учета 28 «Уменьшение полезности активов», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 24.12.2004 № 817, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 13.01.2005 под № 35/10315.

2. Если компонент предприятия соответствует признакам прекращенной деятельности и он признан удерживаемым для продажи, то его признание и оценка происходят в порядке, предусмотренном настоящим Положением (стандартом).

3. Для погашения обязательств предприятия, возникающих в связи с признанием компонента предприятия, который соответствует признакам прекращенной деятельности, удерживаемым для продажи, и обусловленных требованиями законодательства, договоров или при принятии на себя добровольно перед физическими и юридическими лицами в связи с таким прекращением деятельности (выходное пособие и другие выплаты при увольнении, штрафы, пеня за нарушение условий договоров и т. п.), создаются обеспечения в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 11 «Обязательства», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 31.01.2000 № 20, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 11.02.2000 под № 85/4306.

При принятии руководящим органом управления предприятия решения об отказе от прекращения деятельности созданные (признанные) в соответствии с этим пунктом обеспечения сторнируются.

Если субъект хозяйствования больше не классифицирует свой компонент как удерживаемый для продажи, то результаты деятельности такого компонента, ранее признававшиеся как от прекращенной деятельности, необходимо реклассифицировать и отнести к доходам или расходам деятельности.

4. Предприятие подает в отчете о финансовых результатах (отчете о совокупном доходе) за период, в котором состоялось фактическое выбытие его компонента путем ликвидации или продажи, единый показатель, содержащий:

прибыль (убыток) от прекращенной деятельности после налогообложения;

прибыль (убыток) от переоценки необоротных активов, группы выбытия, образующих прекращенную деятельность и оцениваемых по чистой стоимости реализации.

## IV. РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О НЕОБОРОТНЫХ АКТИВАХ И ГРУППЕ ВЫБИТИЯ, УДЕРЖИВАЕМЫХ ДЛЯ ПРОДАЖИ, А ТАКЖЕ ПРЕКРАЩЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

1. Необоротные активы и группа выбытия, удерживаемые для продажи, и связанные с ними обязательства, а также результаты их продажи (выбытия) отражаются в финансовой отчетности отдельно от других активов, обязательств и результатов других видов деятельности.

2. В примечаниях к финансовой отчетности приводится следующая информация:

2.1. В период признания необоротных активов, группы выбытия как удерживаемых для продажи:

опись необоротных активов, группы выбытия;

опись обстоятельств продажи (выбытия), способ и время;

убытки от уменьшения полезности и их последующее сторнирование;

сегмент, в котором необоротные активы, группа выбытия подаются в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 29 «Финансовая отчетность по сегментам», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 19.05.2005 № 412, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 03.06.2005 под № 621/10901.

2.2. Порядок формирования единого показателя, приводимого в отчете о финансовых результатах, как указано в пункте 4 раздела III настоящего Положения (стандарта), в части:

доходов, расходов, прибыли (убытка) от прекращенной деятельности до налогообложения;

расходов по налогу на прибыль, связанных с прекращенной деятельностью;

доходов (расходов) от переоценки активов, группы выбытия, образующих прекращенную деятельность, по чистой стоимости реализации;

расходов по налогу на прибыль, связанных с результатами переоценки.

2.3. Чистое движение денежных средств от прекращенной деятельности в разрезе операционной, инвестиционной и финансовой деятельности за отчетный год.

2.4. Основные группы активов и обязательств, признанных удерживаемыми для продажи, которые подаются отдельно без сворачивания.



## 28

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 24 декабря 2004 года № 817  
Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
13 января 2005 года под № 35/10315

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 28

# «УМЕНЬШЕНИЕ ПОЛЕЗНОСТИ АКТИВОВ»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 9 декабря 2011 года № 1591)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 28 «Уменьшение полезности активов» (далее — Положение (стандарт) 28) определяет методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации об уменьшении полезности активов и ее раскрытия в финансовой отчетности.

2. Нормы Положения (стандарта) 28 применяются предприятиями, организациями и другими юридическими лицами (далее — пред-

приятия), независимо от форм собственности (кроме бюджетных учреждений и предприятий, которые согласно законодательству составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).

3. Нормы Положения (стандарта) 28 не распространяются на:

3.1. Запасы.

3.2. Активы, возникающие у подрядчика от строительных контрактов.

3.3. Отсроченные налоговые активы.

3.4. Активы, возникающие от выплат работникам.

3.5. Финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости.

3.6. Биологические активы, оцененные по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи.

4. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Выгоды от восстановления полезности** — величина, на которую сумма ожидаемого возмещения актива (в пределах балансовой (остаточной) стоимости этого актива, определенной на дату восстановления полезности, без учета предыдущей суммы потерь от уменьшения его полезности) превышает его балансовую (остаточную) стоимость.

**Потери от уменьшения полезности** — сумма, на которую балансовая (остаточная) стоимость актива превышает сумму его ожидаемого возмещения.

**Группа активов, генерирующая денежные потоки**, — минимальная группа активов, использование которой приводит к увеличению денежных средств отдельно от других активов (групп активов).

**Сумма ожидаемого возмещения актива** — наибольшая из двух оценок: чистая стоимость реализации актива или нынешняя стоимость будущих чистых денежных поступлений от актива.

**Чистая стоимость реализации актива** — справедливая стоимость актива за вычетом ожидаемых расходов на его реализацию.

## ПРИЗНАНИЕ И ОЦЕНКА УМЕНЬШЕНИЯ ПОЛЕЗНОСТИ АКТИВА

5. На дату годового баланса предприятие должно оценивать, существуют ли признаки возможного уменьшения полезности актива.

6. Об уменьшении полезности активов могут свидетельствовать, в частности, следующие признаки:

6.1. Уменьшение рыночной стоимости актива в течение отчетного периода на существенно большую величину, чем ожидалось.

6.2. Устаревание или физическое повреждение актива.

6.3. Существенные негативные изменения в технологической, рыночной, экономической или правовой среде, в которой действует предприятие, происшедшие в течение отчетного периода или ожидаемые в ближайшее время.

6.4. Увеличение в течение отчетного периода рыночных ставок процента или других рыночных ставок дохода от инвестиций, которое может повлиять на ставку дисконта и существенно уменьшить сумму ожидаемого возмещения актива.

6.5. Превышение балансовой стоимости чистых активов предприятия над их рыночной стоимостью.

6.6. Существенные изменения способа использования актива в течение отчетного периода или такие ожидаемые изменения в следующем периоде, которые негативно влияют на деятельность предприятия.

6.7. Другие свидетельства того, что эффективность актива является или будет хуже ожидаемой.

7. При наличии признаков уменьшения полезности актива предприятие определяет сумму ожидаемого возмещения актива. Независимо от наличия признаков уменьшения полезности активов предприятие на дату годового баланса определяет сумму ожидаемого возмещения гудвилла, а также нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования и не используемых на дату годового баланса нематериальных активов.

8. Сумму ожидаемого возмещения определяют отдельно для каждого актива, кроме случая, установленного пунктом 19 Положения (стандарта) 28.

9. Чистая стоимость реализации актива базируется на ценах активного рынка за вычетом ожидаемых расходов на реализацию. К расходам на реализацию относятся расходы, которые можно прямо связать с продажей актива, за исключением финансовых расходов и расходов по налогу на прибыль.

10. При отсутствии активного рынка для конкретного актива его чистая стоимость реализации базируется на имеющейся информации о сумме, которую предприятие может получить за актив на дату годового баланса в операции между осведомленными, заинтересованными и независимыми сторонами после вычета расходов на его реализацию.

11. Нынешняя стоимость будущих чистых денежных поступлений от актива определяется применением соответствующей ставки дисконта к будущим денежным потокам от непрерывного использования актива и его продажи (списания) в конце срока полезного использования (эксплуатации). Будущие денежные потоки от актива определяются исходя из финансовых планов предприятия на период не более пяти лет. Если у предприятия есть опыт определения суммы ожидаемого возмещения актива и имеются расчеты, свидетельствующие о достоверности оценки будущих денежных потоков, то такая оценка может определяться на основании финансовых планов предприятия, охватывающих период более пяти лет.

При этом денежные потоки в году, наступающем за последним годом, на который составлен финансовый план, и за каждый следующий год использования актива принимаются в сумме, не превышающей (без учета влияния инфляции) величину денежных потоков последнего года, на который составлен финансовый план.

12. Будущие денежные потоки следует предварительно оценивать для актива в его нынешнем состоянии. При определении будущих денежных потоков от актива не учитывают ожидаемые поступления или выбытие денежных средств в результате:

12.1. Будущей реструктуризации, по которой предприятием не признано обязательство.

12.2. Будущих капитальных инвестиций для увеличения первоначального уровня полезности актива.

12.3. Будущих денежных потоков от финансовой деятельности.

12.4. Уплаты (возмещения) налога на прибыль.

13. Будущие денежные потоки от продажи (списания) актива

в конце срока его полезного использования оцениваются по чистой стоимости его реализации.

14. Ставка дисконта базируется на рыночной ставке процента (до вычета налога), который используется в операциях с аналогичными активами. При отсутствии рыночной ставки процента ставка дисконта базируется на ставке процента на возможные займы предприятия либо рассчитывается по методу средневзвешенной стоимости капитала предприятия.

При определении ставки дисконта учитываются риски, кроме рисков, которые были учтены при определении будущих денежных потоков.

15. Потери от уменьшения полезности актива признаются прочими расходами, а в отношении активов, отраженных в учете по переоцененной стоимости, — в порядке, предусмотренном соответствующим положением (стандартом) бухгалтерского учета с одновременным уменьшением его балансовой (остаточной) стоимости. После признания потерь от уменьшения полезности амортизируемого актива начисление амортизации осуществляется исходя из новой балансовой (остаточной) стоимости актива и пересмотренного (в случае изменения) срока его полезного использования (эксплуатации).

Пример определения суммы ожидаемого возмещения актива и потерь от уменьшения полезности актива приведен в приложении 1 к Положению (стандарту) 28.

## ВОССТАНОВЛЕНИЕ ПОЛЕЗНОСТИ АКТИВА

16. Если на дату годового баланса признаки уменьшения полезности актива перестали существовать, то предприятие определяет и отражает выгоды от восстановления его полезности.

17. О восстановлении полезности актива могут свидетельствовать, в частности, следующие признаки:

17.1. Существенное увеличение рыночной стоимости актива в течение отчетного периода.

17.2. Существенные положительные изменения в технологической, рыночной, экономической или правовой среде, в которой действует предприятие, происшедшие в течение отчетного периода.

17.3. Уменьшение в течение отчетного периода рыночных ставок процента или других рыночных ставок дохода от инвестиций, которое может повлиять на ставку дисконта и существенно увеличить сумму ожидаемого возмещения актива.

17.4. Существенные изменения актива и/или способа его использования в течение отчетного периода или такие ожидаемые изменения в следующем периоде, которые положительно повлияют на деятельность предприятия.

17.5. Другие свидетельства того, что эффективность актива является или будет лучше ожидаемой.

18. Если признаки уменьшения полезности актива перестали существовать, то выгоды от восстановления полезности актива признаются прочим доходом, а в отношении активов, отраженных в учете по переоцененной стоимости, — в порядке, предусмотренном соответствующим положением (стандартом) бухгалтерского учета с одновременным увеличением его балансовой (остаточной) стоимости. После восстановления полезности амортизируемого актива начисление амортизации осуществляется исходя из новой балансовой (остаточной) стоимости актива и пересмотренного (в случае изменения) срока его полезного использования (эксплуатации). Балансовая (остаточная) стоимость актива, увеличенная в результате восстановления его полезности, не должна превышать балансовую (остаточную) стоимость этого актива, определенную на дату восстановления полезности без учета предыдущей суммы потерь от уменьшения его полезности.

Пример определения суммы выгод от восстановления полезности актива приведен в приложении 2 к Положению (стандарту) 28.

## УМЕНЬШЕНИЕ И ВОССТАНОВЛЕНИЕ ПОЛЕЗНОСТИ ГРУППЫ АКТИВОВ, ГЕНЕРИРУЮЩЕЙ ДЕНЕЖНЫЕ ПОТОКИ

19. Если сумму ожидаемого возмещения определенного актива установить невозможно, то определяется сумма ожидаемого воз-

мещения группы активов, которая генерирует денежные потоки и к которой относится этот актив.

20. Сумму ожидаемого возмещения актива невозможно определить, если нынешняя стоимость будущих денежных поступлений от этого актива существенно отличается от чистой стоимости его реализации и если актив самостоятельно не генерирует поступление денежных средств от его использования.

21. Сумма ожидаемого возмещения группы активов, генерирующей денежные потоки, определяется в порядке, установленном пунктами 9 — 14 Положения (стандарта) 28.

Балансовая стоимость группы активов, генерирующей денежные потоки, включает балансовую стоимость только тех активов, которые можно прямо отнести к такой группе, либо определяется путем распределения балансовой стоимости активов на обособленной и последовательной основе.

Балансовая стоимость группы активов, генерирующей денежные потоки, не включает сумму обязательства, если сумму ожидаемого возмещения такой группы можно определить без учета этого обязательства.

Гудвилл, возникший в результате объединения предприятий, на дату приобретения распределяется на каждую группу активов, генерирующую денежные потоки.

22. Потери от уменьшения полезности группы активов, генерирующей денежные потоки, признаются, если сумма ожидаемого возмещения этой группы меньше ее балансовой стоимости.

Балансовая стоимость отдельных активов группы уменьшается на соответствующую часть указанных потерь, определенную путем распределения общей суммы потерь пропорционально балансовой стоимости каждого актива группы.

При наличии гудвилла в составе активов группы на сумму потерь от уменьшения полезности группы активов (до ее распределения между другими отдельными активами группы) уменьшается стоимость гудвилла (в пределах балансовой (остаточной) стоимости гудвилла).

Если чистую стоимость реализации отдельного актива группы или нынешнюю стоимость будущих чистых денежных поступлений для отдельного актива группы можно определить, то балансовая стоимость такого актива не уменьшается ниже чистой стоимости реализации актива или нынешней стоимости будущих чистых денежных поступлений от этого актива.

Сумма потерь от уменьшения полезности группы активов, которая в соответствии с абзацем четвертым настоящего пункта не распределена на отдельный актив группы, распределяется на другие активы группы пропорционально их балансовой стоимости.

23. Потери от уменьшения полезности группы активов, генерирующей денежные потоки, признаются для каждого актива группы в порядке, установленном пунктом 15 Положения (стандарта) 28.

24. Выгоды от восстановления полезности группы активов, генерирующей денежные потоки, признаются, если сумма ожидаемого возмещения этой группы превышает ее балансовую стоимость.

Балансовая стоимость отдельного актива группы (за исключением гудвилла) увеличивается на соответствующую часть указанного в абзаце первом настоящего пункта превышения, определенную путем распределения суммы выгод пропорционально балансовой стоимости каждого актива группы. При этом балансовая стоимость этих активов после восстановления полезности не должна превышать их балансовую стоимость, определенную на дату восстановления полезности без учета предыдущей суммы потерь от уменьшения их полезности.

25. При распределении суммы выгод от восстановления полезности группы активов, генерирующей денежные потоки, между активами этой группы в порядке, установленном пунктом 24 Положения (стандарта) 28, балансовая стоимость отдельного актива определяется по наименьшей стоимости: по сумме его ожидаемого возмещения (если ее можно определить) либо по его балансовой стоимости, определенной на дату восстановления полезности без учета предыдущей суммы потерь от уменьшения его полезности.

Сумма выгод от восстановления полезности группы активов, генерирующей денежные потоки, не распределенная на отдельный актив в соответствии с абзацем первым настоящего пункта, распределяется на другие активы этой группы пропорционально их балансовой стоимости.

26. Выгоды от восстановления полезности группы активов, генерирующей денежные потоки, признаются для каждого актива группы в порядке, установленном пунктом 18 Положения (стандарта) 28.



## РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ ОБ УМЕНЬШЕНИИ И ВОССТАНОВЛЕНИИ ПОЛЕЗНОСТИ АКТИВОВ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

27. В примечаниях к финансовой отчетности по каждой статье активов приводится следующая информация:

27.1. Сумма потерь от уменьшения полезности, отраженных в отчете о финансовых результатах.

27.2. Сумма выгод от восстановления полезности, отраженных в отчете о финансовых результатах.

27.3. Сумма потерь от уменьшения полезности, отраженных в составе собственного капитала.

27.4. Сумма выгод от восстановления полезности, отраженных в составе собственного капитала.

28. Если признанные потери от уменьшения полезности или выгоды от восстановления полезности отдельного актива или группы активов, генерирующей денежные потоки, являются существенными, то в примечаниях к финансовой отчетности приводится следующая информация:

28.1. События и обстоятельства, повлекшие уменьшение или восстановление полезности.

28.2. Признанная сумма потерь от уменьшения полезности и/или выгод от восстановления полезности.

28.3. Характеристика актива (название, место использования, сегмент, к которому относится актив), по которому определялась сумма потерь от уменьшения или выгод от восстановления его полезности.

28.4. Характеристика (состав) группы активов, генерирующей денежные потоки (название, место использования, сегмент, к которому относится группа), с указанием текущего и предыдущего способа включения активов в определенную их группу, причины изменения способа группирования (если определение состава группы активов, генерирующей денежные потоки, изменилось).

28.5. Оценка (чистая стоимость реализации или нынешняя стои-

мость будущих чистых денежных поступлений от актива), по которой определена сумма ожидаемого возмещения актива или группы активов, генерирующей денежные потоки.

28.6. База, принятая для определения чистой стоимости реализации (если суммой ожидаемого возмещения признана чистая стоимость реализации).

28.7. Ставка дисконта, использованная для текущего и предыдущего определения нынешней стоимости будущих чистых денежных поступлений от актива (если сумма ожидаемого возмещения актива определена в отчетном периоде по нынешней стоимости будущих чистых денежных поступлений от актива).

28.8. Статьи активов, на которые влияют признанные потери от уменьшения полезности и/или выгоды от восстановления полезности, о которых согласно подпунктам 28.1 – 28.7 пункта 28 Положения (стандарта) 28 информация не приведена.

29. Для каждой группы активов, генерирующей денежные потоки, на которую была распределена стоимость гудвилла или нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования, приводится следующая информация:

29.1. Распределенная балансовая стоимость гудвилла.

29.2. Распределенная балансовая стоимость нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования.

29.3. База, принятая для определения суммы ожидаемого возмещения этой группы.

30. Если часть стоимости гудвилла, возникшего в результате объединения предприятий, в течение отчетного периода не была распределена на группу активов, генерирующих денежные потоки, то на дату отчетности приводятся нераспределенная стоимость гудвилла и причины, по которым эта сумма осталась нераспределенной.

## ПРИМЕР ОПРЕДЕЛЕНИЯ СУММЫ ОЖИДАЕМОГО ВОЗМЕЩЕНИЯ АКТИВА И ПОТЕРЬ ОТ УМЕНЬШЕНИЯ ЕГО ПОЛЕЗНОСТИ

По состоянию на 31 декабря 2004 года оборудование, используемое для изготовления молочных продуктов, является объектом анализа в отношении возможного уменьшения полезности. Первоначальная стоимость оборудования составляет 200000 грн., а его балансовая (остаточная) стоимость составляет 140000 грн.

Имеется следующая информация о денежных поступлениях и расходах, связанных с производством и реализацией единицы продукции, грн.:

цена реализации (без не прямых налогов)	— 5
расходы	— 3

Прогнозируемый уровень инфляции для всех доходов и расходов составляет 10 % в год. Прогнозируемый уровень роста объема продажи в течение следующих пяти лет — 4 % в год. В 2006 году запланировано произвести текущий ремонт оборудования, стоимость которого в действующих ценах 2004 года составляет 10000 грн. Предусматривается в 2008 году оборудование модифицировать, что даст возможность сократить переменные расходы на производство на 15 %. Расходы на модификацию оцениваются в сумме 50000 грн.

Окончательный срок полезного использования оборудования составляет 8 лет. Ликвидационная стоимость подобного оборудования оценивается в действующих ценах и составляет 10000 грн. Чистую стоимость реализации оборудования на 31 декабря 2004 года достоверно определить невозможно. Для расчета нынешней стоимости чистых денежных поступлений применена ставка 12 %.

Допускается, что все денежные потоки возникают в конце отчетного года.

Исходя из приведенных данных, чистые денежные поступления от реализации единицы продукции равняются, грн.:

$$5 - 3 = 2.$$

Корректируется доход с учетом прогнозного индекса инфляции, грн.:

2005 год	2	x	110 %	=	2,2
2006 год	2,2	x	110 %	=	2,42
2007 год	2,42	x	110 %	=	2,66
2008 год	2,66	x	110 %	=	2,93
2009 год	2,93	x	110 %	=	3,22
2010 год	3,22	x	110 %	=	3,54
2011 год	3,54	x	110 %	=	3,89
2012 год	3,89	x	110 %	=	4,28

Определяются прогнозные объемы продукции, единиц:

2005 год	10000	x	104 %	=	10400
2006 год	10400	x	104 %	=	10820
2007 год	10820	x	104 %	=	11250
2008 год	11250	x	104 %	=	11700
2009 год	11700	x	104 %	=	12170
2010 год	12170	x	100 %	=	12170
2011 год	12170	x	100 %	=	12170
2012 год	12170	x	100 %	=	12170

Поскольку нет дальнейшей информации о темпах роста продаж в следующих после 2009 года годах, в 2010 – 2012 годах объем продаж принимается на уровне 2009 года.

Далее определяются чистые денежные поступления, грн.:

2005 год	$(10400 \times 2,2)$	=	22880
2006 год	$(10820 \times 2,42) - (10000 \times 1,1^2)$	=	14084
2007 год	$(11250 \times 2,66)$	=	29925
2008 год	$(11700 \times 2,93)$	=	34281
2009 год	$(12170 \times 3,22)$	=	39187
2010 год	$(12170 \times 3,54)$	=	43085
2011 год	$(12170 \times 3,89)$	=	47341
2012 год	$(12170 \times 4,28) + (10000 \times 1,1^8)$	=	73524

При определении ожидаемых денежных поступлений не учитываются капитальные расходы (расходы на модернизацию). Для определения ставки дисконтирования ожидаемых чистых денежных поступлений от использования оборудования применяем существующую ставку дисконта 12 %, откорректированную на уровень инфляции:

$$(1 + 0,12) \times (1 + 0,1) - 1 = 0,232.$$

Исходя из этого, определяется нынешняя стоимость одной гривни для каждого года:

2005 год	$1 / (1 + 0,232)$	=	0,81169
2006 год	$1 / (1 + 0,232)^2$	=	0,65884
2007 год	$1 / (1 + 0,232)^3$	=	0,53477
2008 год	$1 / (1 + 0,232)^4$	=	0,43407
2009 год	$1 / (1 + 0,232)^5$	=	0,35228
2010 год	$1 / (1 + 0,232)^6$	=	0,28598
2011 год	$1 / (1 + 0,232)^7$	=	0,23213
2012 год	$1 / (1 + 0,232)^8$	=	0,18841

Далее рассчитывается нынешняя стоимость ожидаемых денежных потоков от использования оборудования:

Год	Ожидаемые чистые денежные поступления, грн.	Фактор дисконта	Нынешняя стоимость, грн.
2005	22880	0,81169	18571
2006	14084	0,65884	9279
2007	29925	0,53477	16003
2008	34281	0,43407	14880
2009	39187	0,35228	13805
2010	43085	0,28598	12321
2011	47341	0,23213	10989
2012	73524	0,18841	13853
Итого			109701

Поскольку чистую стоимость реализации оборудования достоверно определить невозможно, ожидаемой стоимостью возмещения оборудования является нынешняя стоимость ожидаемых чистых денежных потоков. Исходя из этого, сумма потерь от уменьшения полезности оборудования на 31 декабря 2004 года равняется:

$$140000 - 109701 = 30299.$$

## ПРИМЕР ОПРЕДЕЛЕНИЯ СУММЫ ВЫГОД ОТ ВОССТАНОВЛЕНИЯ ПОЛЕЗНОСТИ АКТИВА

На дату годового баланса у предприятия имеются следующие данные:

- первоначальная стоимость оборудования — 100000 грн.;
- метод начисления амортизации — прямолинейный;
- срок полезного использования — 10 лет;
- срок фактического использования — 3 года;
- сумма начисленной амортизации — 30000 грн.;
- остаточная стоимость — 70000 грн.

На указанную дату баланса существуют признаки уменьшения полезности этого оборудования (пункт 6 Положения (стандарта) 28). По результатам проведенных расчетов сумма ожидаемого возмещения составляет 56000 грн., поэтому предприятием на эту же дату годового баланса признаны потери от уменьшения полезности актива в сумме 14000 (70000 - 56000) грн. При этом метод начисления амортизации и срок полезного использования остались без изменений.

Через три года на дату годового баланса установлено, что признаки уменьшения полезности этого оборудования перестали существовать (пункты 16 — 17 Положения (стандарта) 28).

На дату оценки выгод от восстановления полезности имеются следующие данные:

- первоначальная стоимость — 100000 грн.;
- сумма начисленной амортизации — 54000 (30000 + 56000 : 7 x 3) грн.;
- сумма потерь от уменьшения полезности актива — 14000 грн.;
- остаточная стоимость — 32000 грн.;
- определенная сумма ожидаемого возмещения оборудования составляет:
  - а) 37000 грн.; б) 44000 грн.

Остаточная стоимость актива (после признания выгод от восстановления его полезности) принимается по наименьшей оценке: сумме ожидаемого возмещения актива или балансовой (остаточной) стоимости этого актива, определенной на дату восстановления полезности без учета предыдущей суммы потерь от уменьшения его полезности.

Предприятие рассчитывает остаточную стоимость оборудования без учета ранее признанной суммы потерь от уменьшения его полезности следующим образом:

При первоначальной стоимости оборудования 100000 грн., установленном сроке полезного использования 10 лет и применении прямолинейного метода начисления амортизации сумма износа за шесть лет использования этого оборудования должна была бы составить 60000 ( $100000 : 10 \times 6$ ) грн. Таким образом, остаточная стоимость равнялась бы 40000 ( $100000 - 60000$ ) грн.

а) поскольку сумма ожидаемого возмещения оборудования на дату признания выгод от восстановления полезности не превышает его остаточной стоимости, определенной на эту дату без учета предыдущей суммы потерь от уменьшения его полезности, то остаточная стоимость принимается в сумме ожидаемого возмещения — 37000 грн.

Предприятием признаются выгоды от восстановления полезности в сумме 5000 ( $37000 - 32000$ ) грн.;

б) поскольку сумма ожидаемого возмещения оборудования на дату признания выгод от восстановления полезности превышает его остаточную стоимость, определенную на эту дату без учета предыдущей суммы потерь от уменьшения полезности, то остаточная стоимость принимается в сумме балансовой (остаточной) стоимости этого актива, определенной на дату восстановления полезности, без учета предыдущей суммы потерь от уменьшения его полезности, — 40000 грн.

Предприятием признаются выгоды от восстановления полезности в сумме 8000 ( $40000 - 32000$ ) грн.



Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 19 мая 2005 года № 412

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
3 июня 2005 года под № 621/10901

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 29

# «ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ПО СЕГМЕНТАМ»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 27 июня 2013 года № 627)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 29 «Финансовая отчетность по сегментам» (далее — Положение (стандарт) 29) определяет методологические принципы формирования информации о доходах, расходах, финансовых результатах, активах и обязательствах отчетных сегментов и ее раскрытия в финансовой отчетности.

2. Нормы Положения (стандарта) 29 применяются предприятиями, организациями и другими юридическими лицами (далее — предприятие) независимо от форм собственности (кроме малых предприятий, неприбыльных организаций, банков и бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности), если предприятие обязано обнародовать годовую финансовую отчетность или предприятие занимает монопольное (доминирующее) положение на рынке продукции (товаров, работ, услуг), или если в отношении продукции (товаров, работ, услуг) предприятия до начала отчетного года принято решение о государственном регулировании цен, в том числе предприятиями, осуществляющими производство, транспортировку, поставку тепловой энергии и предоставляющими услуги по централизованному водоснабжению и водоотведению.

3. Информация об отчетных сегментах приводится в Приложении к примечаниям к годовой финансовой отчетности «Информация по сегментам» — форма № 6 (приложение 1 к Положению (стандарту) 29).

4. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Отчетный сегмент** — хозяйственный или географический сегмент, определенный предприятием по критериям, приведенным в пунктах 6 — 9 Положения (стандарта) 29, по которому должна раскрываться в годовой финансовой отчетности информация.

**Внутрихозяйственные расчеты** — расчеты, возникающие в результате хозяйственных операций между структурными подразделениями предприятия, выделенными как сегменты с целью раскрытия их доходов, расходов, финансовых результатов, активов и обязательств.

**Географический сегмент** — выделяемая часть деятельности предприятия по производству и/или продаже определенного вида (или группы) продукции (товаров, работ, услуг) в конкретной экономической среде, которая отличается от других:

экономическими и политическими условиями географического региона;

взаимосвязью между деятельностью в разных географических регионах;

территориальным расположением производства продукции (работ, услуг) или покупателей продукции (товаров, работ, услуг);

характерными для географического региона рисками деятельности;

правилами валютного контроля и валютными рисками в таких регионах.

**Хозяйственный сегмент** — выделяемая часть деятельности предприятия по производству и/или продаже определенного вида (или группы) продукции (товаров, работ, услуг), которая отличается от других:

видом продукции (товаров, работ, услуг);

способом получения дохода (способом распространения продукции, товаров, работ, услуг);

характером производственного процесса;

характерными для этой деятельности рисками;

категорией покупателей.

## ОПРЕДЕЛЕНИЕ ОТЧЕТНЫХ СЕГМЕНТОВ

5. Информация формируется в бухгалтерском учете по хозяйственным и географическим сегментам, которые определяются предприятием на основе его организационной структуры.

Сегмент может быть определен и по критерию соблюдения единого технологического процесса, который может осуществляться в нескольких географических регионах, что обусловлено стадиями производства продукции, политикой послепродажного обслуживания, условиями доставки товаров и т. п.

При определении сегментов учитываются риски, обусловленные особенностями рынка сбыта продукции (товаров, работ, услуг) в данном регионе, валютные риски, возникающие при осуществлении деятельности в двух или более странах, и т. п.

6. Сегмент признается, если он соответствует большинству из критериев определения хозяйственного и географического сегментов.

7. В зависимости от сущности рисков и организационной структуры предприятия географические сегменты делятся на два вида:

7.1. Географический производственный сегмент выделяется по месту расположения производства продукции (работ, услуг) предприятия.

7.2. Географический сбытовой сегмент выделяется по месту расположения основных рынков сбыта и покупателей продукции (товаров, работ, услуг) предприятия.

Основой для выделения географического сегмента может выступать деятельность, которая ведется в отдельной области (областях) Украины, в отдельной зарубежной стране, в нескольких зарубежных странах, в постоянных региональных группировках стран. Предприятие самостоятельно определяет степень детализации географических регионов, исходя из необходимости раскрытия существенной информации.

8. Формирование отчетных сегментов осуществляется на основе выделенных хозяйственных и географических сегментов и путем объединения нескольких подобных сегментов одного вида в отдельный отчетный сегмент. Подобными признают сегменты, имеющие в течение нескольких отчетных периодов одинаковые (приблизженные) значения прибыли и соответствующие большинству критериев определения хозяйственного и географического сегментов.

При объединении хозяйственных сегментов анализируются особенности и назначение продукции (товаров, работ, услуг), характер производственного процесса, категория покупателей, способы получения дохода (способы распространения продукции, товаров, работ, услуг) и т. п.

При объединении географических сегментов учитываются особенности региональных экономических и геополитических условий.

9. Хозяйственный сегмент или географический сегмент определяется отчетным, если большая часть его дохода создается от продажи продукции (товаров, работ, услуг) внешним покупателям и одновременно показатели его деятельности соответствуют одному из следующих критериев:

доход данного сегмента предприятия от реализации продукции (товаров, работ, услуг) внешним покупателям и по внутрихозяйственным расчетам предприятия составляет не менее 10% общего дохода от продажи внешним покупателям и по внутрихозяйственным расчетам всех сегментов определенного вида (хозяйственного или географического соответственно);

финансовый результат данного сегмента составляет не менее 10% суммарного финансового результата всех сегментов определенного вида (хозяйственного или географического соответственно). Если предприятие по разным сегментам в отчетном

периоде имеет одновременно разные финансовые результаты (прибыли и убытки), то отчетным определяется сегмент, финансовый результат которого составляет не менее 10% большей из двух абсолютных величин — суммарной прибыли или суммарного убытка всех сегментов данного вида;

балансовая стоимость активов данного сегмента составляет не менее 10% совокупной балансовой стоимости активов всех сегментов определенного вида (хозяйственного или географического соответственно).

Пример определения отчетного сегмента приведен в приложении 2 к Положению (стандарту) 29.

Предприятия, занимающие монопольное (доминирующее) положение на рынке продукции (товаров, работ, услуг) или в отношении продукции (товаров, работ, услуг) которых до начала отчетного года принято решение о государственном регулировании цен, в том числе предприятия, осуществляющие производство, транспортировку, поставку тепловой энергии и предоставляющие услуги по централизованному водоснабжению и водоотведению, определяют такие виды продукции (товаров, работ, услуг) отдельными приоритетными отчетными хозяйственными сегментами независимо от того, соответствуют ли показатели деятельности критериям, приведенным в абзацах первом — четвертом этого пункта.

10. При несоответствии показателей сформированных сегментов критериям, указанным в пункте 9 Положения (стандарта) 29, необходимо провести последующее объединение двух или нескольких подобных сегментов.

11. Сегмент, не соответствующий указанным в пункте 9 Положения (стандарта) 29 критериям, может быть признан отчетным сегментом, если этот сегмент имеет важное значение для предприятия в целом (обеспечивает деятельность других сегментов и т. п.) и информация о нем является существенной.

12. Хозяйственные или географические сегменты, которые не соответствуют критериям, указанным в пункте 9, и которые нельзя включить в состав какого-либо отчетного сегмента, считаются неподобными сегментами. Показатели неподобных сегментов в Приложении к примечаниям к годовой финансовой отчетности включаются в состав нераспределенной статьи, с использованием которых будут согласовываться соответствующие показатели деятельности отчетных сегментов и предприятия в целом по статьям

Баланса (Отчета о финансовом положении) (форма № 1) и Отчета о финансовых результатах (Отчета о совокупном доходе) (форма № 2).

13. Доход от операций с внешними покупателями всех определенных отчетных сегментов, информация о которых приводится в Приложении к годовой финансовой отчетности, должен составлять не менее 75 % общего дохода предприятия от операций с внешними покупателями. Если общий доход признанных отчетных сегментов меньше такого уровня, то осуществляется выделение дополнительных сегментов с целью достижения указанного уровня дохода, даже если такие дополнительные сегменты не будут соответствовать критериям, указанным в пункте 9 Положения (стандарта) 29.

Сегмент, который был определен отчетным в предыдущем году, но который в текущем году не соответствует критериям отчетного сегмента, должен определяться отчетным сегментом, если предприятие в течение двенадцати месяцев или операционного цикла, если он более двенадцати месяцев, ожидает достижения этим сегментом показателей, соответствующих критериям, указанным в пункте 9.

Если в отчетном году предприятие определяет новые отчетные сегменты, возникающие в результате изменения (расширения) хозяйственной деятельности предприятия, то по этим отчетным сегментам приводятся соответствующие сравнительные показатели за предыдущий отчетный период или предоставляется обоснованное пояснение причин невозможности достоверного определения показателей.

14. По характеру влияния на финансовый результат деятельности предприятия отчетные сегменты делятся на приоритетные и вспомогательные. В финансовой отчетности информация о приоритетных отчетных сегментах (хозяйственных или географических) раскрывается более детализированно. При определении приоритетного вида отчетного сегмента учитывается организационная структура предприятия.

Приоритетным сегментом может быть определен или хозяйственный сегмент, или географический производственный сегмент, или географический сбытовой сегмент.

15. Если организационная структуризация производственных и других обособленных подразделений предприятия построена

по видам производимой продукции (товаров, работ, услуг), то приоритетным признается хозяйственный вид сегмента, а вспомогательным — географический. Если организационная структура производственных и других обособленных подразделений предприятия осуществлялась по регионам, в которых предприятие функционирует, то приоритетным признается географический вид сегмента, а вспомогательным — хозяйственный.

В случае отсутствия четких преимуществ зависимости финансовых результатов и рисков приоритетным отчетным сегментом признается хозяйственный сегмент, а вспомогательным — географический.

16. При определенных обстоятельствах (реорганизация предприятия, прекращение определенного вида деятельности) предприятие может изменить в отчетном периоде приоритетный сегмент. Изменение учетной политики в отношении сегментов отражается в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 6 «Исправление ошибок и изменения в финансовых отчетах», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 28 мая 1999 года № 137 и зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 21 июня 1999 года под № 392/3685.

17. Учетной политикой предприятия определяются виды сегментов, приоритетный вид сегмента, принципы ценообразования во внутрихозяйственных расчетах.

## ОПРЕДЕЛЕНИЕ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОТЧЕТНЫХ СЕГМЕНТОВ

18. Доходами отчетного сегмента признается часть доходов предприятия от продажи внешним покупателям и по внутрихозяйственным расчетам, получение которых обеспечено обычной деятельностью хозяйственного или географического сегмента и которые непосредственно могут быть отнесены (или определены путем распределения на обоснованной и последовательной основе) к отчетному сегменту, за вычетом налога на добавленную стоимость, акцизного сбора, других сборов и вычетов из дохода (сборы, скидки, возврат товаров и т. п.).

Расходами отчетного сегмента признается часть расходов предприятия, которые связаны с обычной деятельностью хозяйственного или географического сегмента и непосредственно могут быть отнесены (или определены путем распределения на обоснованной и последовательной основе) к отчетному сегменту.

19. В разделе I Приложения к примечаниям к годовой финансовой отчетности приводятся показатели основной деятельности приоритетных отчетных (хозяйственного, географического производственного или географического сбытового) сегментов и нераспределенные статьи. Совокупные данные показателей по отчетным сегментам и нераспределенным статьям должны согласовываться с соответствующими общими показателями финансовой отчетности предприятия (консолидированной финансовой отчетности).

20. Доходы отчетных сегментов приводятся за вычетом налога на добавленную стоимость, акцизного сбора, других сборов и вычетов из дохода.

Финансовые доходы и финансовые расходы отчетных сегментов приводятся, если получение финансовых доходов является основной деятельностью предприятия.

Доход сегмента от участия в капитале ассоциированных и совместных предприятий и доход от других инвестиций, учет которых ведется по методу участия в капитале, приводится в сумме, непосредственно касающейся отчетного сегмента.

Доходы и расходы отчетных сегментов, связанные с продажей и уменьшением полезности финансовых инвестиций, приводятся, если осуществление финансовых инвестиций является основной деятельностью предприятия.

Доходы и расходы, которые не могут быть распределены на отдельные отчетные сегменты, включаются в нераспределенные статьи, в частности потери от участия в капитале.

Доходы и расходы, связанные с продажей основных средств и нематериальных активов, включаются в состав прочих доходов и прочих расходов отчетного сегмента при условии, что указанные активы касаются отчетного сегмента.

В состав доходов отчетных сегментов не включается доход по налогу на прибыль.

21. В состав расходов отчетных сегментов не включаются: административные расходы и расходы на сбыт, которые связаны



с деятельностью предприятия в целом и не могут быть отнесены к отдельному сегменту; расходы по налогу на прибыль.

Административные расходы, расходы на сбыт, прочие операционные расходы приводятся в сумме, которая непосредственно касается отчетного сегмента или определена путем распределения на обоснованной и последовательной основе на отдельный отчетный сегмент (например, пропорционально доходу от реализации продукции, товаров, работ, услуг внешним покупателям).

Распределение расходов на предприятиях, осуществляющих производство, транспортировку, поставку тепловой энергии и предоставляющих услуги по централизованному водоснабжению и водоотведению, осуществляется в порядке, определенном законодательством.

22. Показатели доходов за год вспомогательных отчетных сегментов приводятся в разделах II и III Приложения к примечаниям к годовой финансовой отчетности в следующем порядке:

22.1. Если приоритетным видом сегмента избран хозяйственный сегмент, то в разделе II по каждому вспомогательному отчетному географическому сбытовому сегменту приводится доход (за вычетом налога на добавленную стоимость, акцизного сбора, других сборов и вычетов из дохода) от продажи продукции (товаров, работ, услуг) внешним покупателям.

22.2. Если приоритетным видом сегмента избран географический производственный или географический сбытовой сегмент, то в разделе II по каждому вспомогательному отчетному хозяйственному сегменту приводится доход (за вычетом налога на добавленную стоимость, акцизного сбора, других сборов и вычетов из дохода) от продажи продукции (товаров, работ, услуг) внешним покупателям.

22.3. Если приоритетным видом сегмента избран географический производственный сегмент и если место расположения покупателей отличается от места расположения активов предприятия, то в разделе III по каждому вспомогательному отчетному географическому сбытовому сегменту приводится доход (за вычетом налога на добавленную стоимость, акцизного сбора, других сборов и вычетов из дохода) от продажи продукции (товаров, работ, услуг) внешним покупателям.

23. По каждому отчетному сегменту в разделе I приводится информация о годовой сумме амортизационных отчислений и капитальных инвестиций.

## ОПРЕДЕЛЕНИЕ АКТИВОВ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ПО ОТЧЕТНЫМ СЕГМЕНТАМ

24. В разделе I Приложения к примечаниям к годовой финансовой отчетности приводятся данные о балансовой стоимости активов и обязательств приоритетных отчетных (хозяйственного, географического производственного или географического сбытового) сегментов и нераспределенные статьи. Совокупные данные об активах и обязательствах по отчетным сегментам и нераспределенным статьям должны согласовываться с соответствующими общими показателями финансовой отчетности предприятия (консолидированной финансовой отчетности).

25. Активами отчетного сегмента признаются активы хозяйственного или географического сегмента, которые используются им для выполнения своей обычной деятельности и непосредственно касаются этого сегмента.

Обязательствами отчетного сегмента признают задолженность хозяйственного или географического сегмента предприятия, возникшую в результате выполнения им своей обычной деятельности и непосредственно касающуюся этого сегмента.

Активы и обязательства считаются непосредственно касающимися отчетного сегмента предприятия, если доходы и расходы, связанные с их использованием или возникновением, включаются в состав информации об этом сегменте при составлении финансовой отчетности. Например, дебиторская (кредиторская) задолженность по начисленным к получению (к выплате) процентам входит в состав активов (обязательств) сегмента, если эти проценты отнесены к доходам (расходам) отчетного сегмента.

26. Основные средства и нематериальные активы, используемые одновременно несколькими отчетными сегментами предприятия, включаются в тот отчетный сегмент, в расходы которого включена сумма амортизации по таким необоротным активам.

27. Инвестиции, в том числе финансовые инвестиции, учитываемые по методу участия в капитале, включаются в состав активов отчетного сегмента, если доходы в виде процентов (дивидендов) и доходы (потери) от участия в капитале от таких инвестиций включаются в доходы (расходы) такого отчетного сегмента.

Дебиторская задолженность и другие активы, приводящие к возникновению у предприятия доходов в виде процентов или дивидендов, относятся к отчетному сегменту, если указанные доходы включены в доходы такого отчетного сегмента.

28. В состав активов отчетного сегмента не включаются:

отсроченные налоговые активы;

дебиторская задолженность по налогу на прибыль;

финансовые инвестиции, если этот актив не возникает в результате основной деятельности этого отчетного сегмента, а доходы и расходы, связанные с такими финансовыми инвестициями, не включаются в состав доходов и расходов такого отчетного сегмента;

дебиторская задолженность по расчетам по начисленным доходам в виде дивидендов, если такие доходы не включаются в состав доходов отчетного сегмента;

другие оборотные активы, связанные с деятельностью предприятия в целом и не касающиеся отдельного сегмента.

29. Обязательства, возникшие на уровне предприятия и касающиеся нескольких его отчетных сегментов, распределяются, если расходы на обслуживание долга также распределяются на такие отчетные сегменты.

30. В состав обязательств отчетного сегмента не включаются:

обеспечение следующих расходов и платежей и целевое финансирование, если они касаются деятельности предприятия в целом;

отсроченные налоговые обязательства;

долгосрочные финансовые обязательства, обязательства по кредитам банков и других финансовых учреждений, если получение финансовых доходов не является основной деятельностью отчетного сегмента;

текущие обязательства по расчетам с участниками;

обязательство по налогу на прибыль, другие обязательства перед бюджетом и государственными целевыми фондами, которые нельзя на обоснованной и последовательной основе распределить между отчетными сегментами предприятия.

31. Показатели активов на конец года и капитальных инвестиций за год вспомогательных отчетных сегментов приводятся в разделах II и III Приложения к примечаниям к годовой финансовой отчетности в следующем порядке:

31.1. Если приоритетным видом сегмента избран хозяйственный сегмент, то в разделе III по каждому вспомогательному отчет-

ному географическому производственному сегменту приводятся балансовая стоимость активов и капитальные инвестиции.

31.2. Если приоритетным видом сегмента избран географический производственный или географический сбытовой сегмент, то в разделе II по каждому вспомогательному отчетному хозяйственному сегменту приводится балансовая стоимость активов и капитальные инвестиции.

31.3. Если приоритетным видом сегмента избран географический сбытовой сегмент и если активы и покупатели расположены в разных регионах, то в разделе III по каждому вспомогательному отчетному географическому производственному сегменту приводятся балансовая стоимость активов и капитальные инвестиции.

31.4. Предприятие может дополнять предусмотренный в разделах II и III перечень показателей вспомогательных отчетных сегментов.

32. Если отчетный сегмент предприятия образовался в результате операции по приобретению, порядок учета которой установлен Положением (стандартом) бухгалтерского учета 19 «Объединение предприятий», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 7 июля 1999 года № 163 и зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 23 июля 1999 года под № 499/3792, то разница между балансовой стоимостью приобретенных идентифицированных активов и обязательств и их справедливой стоимостью признается активом или обязательством при включении таких активов и обязательств в такой отчетный сегмент.

33. Определение отчетных сегментов в консолидированной финансовой отчетности и раскрытие информации об отчетных сегментах осуществляются на основе показателей консолидированной финансовой отчетности.

34. Если материнское предприятие, которое должно составлять консолидированную финансовую отчетность, принимает решение о раскрытии информации по сегментам по показателям консолидированной финансовой отчетности, то оно согласовывает с дочерними предприятиями, показатели которых включаются в консолидированную финансовую отчетность, учетную политику по формированию отчетных сегментов и определению приоритетного вида сегмента.

Если показатели дочернего предприятия не включаются в консолидированную финансовую отчетность, то такие показатели включаются в нераспределенные статьи.

35. В примечаниях к годовой финансовой отчетности приводятся данные о сумме доходов от реализации продукции (товаров, работ, услуг) внешним покупателям и сумме доходов по внутрихозяйственным расчетам сегмента, который не определен отчетным сегментом, если большая часть дохода этого сегмента сформирована по внутрихозяйственным расчетам и доход этого сегмента от реализации продукции (товаров, работ, услуг) внешним покупателям составляет не менее 10 % общего дохода предприятия от реализации продукции (товаров, работ, услуг) внешним покупателям.

## НАЦІОНАЛЬНЫЕ СТАНДАРТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Додаток 1  
до Положення (стандарту)  
бухгалтерського обліку 29  
«Фінансова звітність за сегментами»

КОДИ	
	01

Підприємство \_\_\_\_\_ Дата (рік, місяць, число)  
Територія \_\_\_\_\_ за ЄДРПОУ  
Орган державного управління \_\_\_\_\_ за КОАТУУ  
Організаційно-правова форма господарювання \_\_\_\_\_ за СПОДУ  
Вид економічної діяльності \_\_\_\_\_ за КОПФГ  
Одиниця виміру: тис. грн. \_\_\_\_\_ за КВЕД

Контрольна сума

ДОДАТОК ДО ПРИМІТОК  
ДО РІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ  
«ІНФОРМАЦІЯ ЗА СЕГМЕНТАМИ»  
ЗА 20\_\_ РІК

Форма № 6

Код за ДКУД

1801009

**I. Показники пріоритетних звітних****сегментів***(господарський, географічний виробничий, географічний збутовий)*

Найменування показника	Код рядка	Найменування звітних сегментів												Нерозподілені статті			Усього	
		Звітний рік	Мінюлий рік	Звітний рік	Мінюлий рік	Звітний рік	Мінюлий рік	Звітний рік	Мінюлий рік	Звітний рік	Мінюлий рік	Звітний рік	Мінюлий рік	Звітний рік	Мінюлий рік	Звітний рік	Мінюлий рік	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	
<b>1. Доходи звітних сегментів:</b>																		
Доходи від операційної діяльності звітних сегментів з них:	010																	
доходи від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);																		
зовнішнім покупцям	011																	
іншим звітним сегментам	012																	
інші операційні доходи	013																	
Фінансові доходи звітних сегментів з них:	020																	
доходи від участі в капіталі, які безпосередньо стосуються звітнього сегмента	021																	
інші фінансові доходи	022																	
Інші доходи	030																	

ПІСІБУ 29 «ФІНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ПО СЕГМЕНТАМ»





1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
Адміністративні витрати	090																
Витрати на збут	100																
Інші операційні витрати	110																
Фінансові витрати звітних сегментів	120																
з них:																	
втррати від участі в капіталі, які безпосередньо можна віднести до звітного сегмента	121																
	122																
Інші витрати	130																
<b>Усього витрат звітних сегментів</b>	140																
Нерозподілені витрати	150	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x				
з них:																	
адміністративні, збутові та інші витрати операційної діяльності, не розподілені на звітні сегменти	151	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x				
фінансові витрати	152	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x				
податок на прибуток	154	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x				

## НАЦИОНАЛЬНЫЕ СТАНДАРТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
Вирування собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) іншим звітним сегментам	160																
<b>Усього витрат підприємства</b> (р. 140 + р. 150 - р. 160)	170																
<b>3. Фінансовий результат діяльності сегмента</b> (р. 040 - р. 140)	180																
<b>4. Фінансовий результат діяльності підприємства</b> (р. 070 - р. 170)	190																
<b>5. Активи звітних сегментів</b>	200																
з них:																	
	201																
	202																
	203																
	204																
	205																
<b>Нерозподілені активи</b>	220	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x				
з них:																	
	221	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x				
	222	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x				

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
	223	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x				
	224	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x				
<b>Усього активів підприємства</b>	230																
<b>6. Зобов'язання звітних сегментів</b>	240																
з них:																	
	241																
	242																
	243																
	244																
<b>Нерозподілені зобов'язання</b>	260	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x				
з них:																	
	261	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x				
	262	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x				
	263	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x				
	264	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x				
<b>Усього зобов'язань підприємства (р.240 + р.260)</b>	270																
<b>7. Капітальні інвестиції</b>	280																
<b>8. Амортизація необоротних активів</b>	290																

ПІСІБУ 29 «ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ПО СЕГМЕНТАМ»



**III. Показники за допоміжними звітними географічними сегментами** \_\_\_\_\_ **сегментами**  
 (виробничий, збутовий)

Найменування показника	Код рядка	Найменування звітних сегментів										Нерозподілені статті		Усього				
		Звітний рік	Минулий рік	Звітний рік	Минулий рік	Звітний рік	Минулий рік	Звітний рік	Минулий рік	Звітний рік	Минулий рік	Звітний рік	Минулий рік	Звітний рік	Минулий рік			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	
Доходи від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям	350																	
Балансова вартість активів звітних сегментів	360																	
Капітальні інвестиції	370																	
	380																	
	390																	

Керівник  
Головний бухгалтер

## ПРИМЕРЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ СЕГМЕНТОВ ПРЕДПРИЯТИЯ

### 1. ОПРЕДЕЛЕНИЕ ОТЧЕТНОГО СЕГМЕНТА НА ОСНОВЕ КРИТЕРИЯ ДОХОДА ОТ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ (ТОВАРОВ, РАБОТ, УСЛУГ)

(тыс. грн.)

№ п/п	Хозяйственный сегмент	Доход сегмента от операций с внешними покупателями	Доход сегмента от операций с другими сегментами	Общий доход сегмента (гр. 3 + гр. 4)	Сравнение с критерием*	Признание отчетным сегментом
1	2	3	4	5	6	7
1	Производство и продажа лекарств	205000	—	205000	Соответствует	Да
2	Производство и продажа пищевых добавок	195000	—	195000	Соответствует	Да
3	Производство и продажа автомобилей	50000	10000	60000	Не соответствует	Нет
4	Продажа диагностического оборудования	55000	—	55000	Не соответствует	Нет
5	Производство и продажа ароматизаторов	30000	25000	55000	Не соответствует	Нет

\* критерий (10 % х гр. 5 р. 7 = 67000 грн.).

1	2	3	4	5	6	7
6	Производство и продажа медицинских приборов	30000	70000	100000	Соответствует	Нет
7	Итого	565000	105000	670000	X	X

Вывод. Сегменты по производству и продаже автомобилей, ароматизаторов и сегмент по продаже диагностического оборудования не могут быть признаны отчетными сегментами, поскольку величина их общего дохода от реализации продукции (товаров) не соответствует необходимому критерию. Сегмент по производству и продаже медицинских приборов не может быть признан отчетным сегментом, поскольку преимущественная часть дохода получается от операций с другими сегментами предприятия (внутрихозяйственные расчеты). Поэтому в дальнейшем его не проверяют на соответствие другим критериям признания отчетного сегмента.

## 2. ОПРЕДЕЛЕНИЕ ОТЧЕТНОГО СЕГМЕНТА НА ОСНОВЕ КРИТЕРИЯ ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА СЕГМЕНТА \*

(тыс. грн.)

№ п/п	Хозяйственный сегмент	Прибыль сегмента	Убыток сегмента	Сравнение с критерием*	Признание отчетным сегментом
1	2	3	4	5	6
1	Производство и продажа лекарств	10000	—	Не соответствует	Нет
2	Производство и продажа пищевых добавок	80000	—	Соответствует	Да
3	Производство и продажа автомобилей	30000	—	Соответствует	Да
4	Продажа диагностического оборудования	10000	—	Не соответствует	Нет

\* критерий (10 % х гр. 3 р. 6 = 13000 грн.).

1	2	3	4	5	6
5	Производство и продажа ароматизаторов	—	10000	Не соответствует	Нет
6	Итого	130000	10000	X	X

Вывод. Сегменты по производству и продаже лекарств, ароматизаторов и сегмент по продаже диагностического оборудования не могут быть признаны отчетными сегментами, поскольку величина их финансового результата (прибыли) не соответствует необходимому критерию.

### 3. ОПРЕДЕЛЕНИЕ ОТЧЕТНОГО СЕГМЕНТА НА ОСНОВЕ КРИТЕРИЯ БАЛАНСОВОЙ СТОИМОСТИ АКТИВОВ\*

(тыс. грн.)

№ п/п	Хозяйственный сегмент	Балансовая стоимость активов сегмента	Сравнение с критерием*	Признание отчетным сегментом
1	2	3	4	5
1	Производство и продажа лекарств	450000	Соответствует	Да
2	Производство и продажа пищевых добавок	115000	Соответствует	Да
3	Производство и продажа автомобилей	290000	Соответствует	Да
4	Продажа диагностического оборудования	60000	Не соответствует	Нет
5	Производство и продажа ароматизаторов	95000	Не соответствует	Нет
6	Итого	1010000	X	X

Вывод. Сегмент по производству и продаже ароматизаторов и сегмент по продаже диагностического оборудования не могут быть признаны отчетными сегментами, поскольку величина балансовой стоимости активов этих сегментов не соответствует оценочному критерию.

\* критерий (10 % x гр. 3 р. 6 = 101000 грн.).



Общий вывод. Общий доход от операций с внешними потребителями всех сегментов, признанных отчетными сегментами (производство и продажа лекарств; производство и продажа пищевых добавок; производство и продажа автомобилей), равен 450000 грн. Для установления соответствия этого дохода критерию (75 %) определяется сумма общего дохода от обычной деятельности. Для целей примера этот доход составляет 600000 грн. Уровень достаточности доходов сегментов для определения их отчетными составляет 450000 ( $600000 \times 75\%$ ) грн. Таким образом, для раскрытия информации по сегментам достаточно определения указанных трех сегментов отчетными.

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 18 ноября 2005 года № 790

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
5 декабря 2005 года под № 1456/11736

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 30

# «БИОЛОГИЧЕСКИЕ АКТИВЫ»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 9 декабря 2011 года № 1591)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящее Положение (стандарт) 30 определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о биологических активах и о полученных в процессе их биологических преобразований дополнительных биологических активах и сельскохозяйственной продукции и раскрытие информации о них в финансовой отчетности.

2. Нормы Положения (стандарта) ЗО применяются предприятиями, организациями и другими юридическими лицами (далее — предприятия) всех форм собственности (кроме банков, бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности) в отношении сельскохозяйственной деятельности.

3. Положение (стандарт) ЗО не распространяется на:

3.1. Сельскохозяйственную продукцию, которая хранится после ее первоначального признания.

3.2. Продукты переработки сельскохозяйственной продукции.

3.3. Биологические активы, не связанные с сельскохозяйственной деятельностью.

Примеры биологических активов и сельскохозяйственной продукции приведены в приложении к Положению (стандарту) ЗО.

4. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Биологический актив** — животное или растение, которое в процессе биологических преобразований способно давать сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные биологические активы, а также приносить другим способом экономические выгоды.

**Биологические преобразования** — процесс качественных и количественных изменений биологических активов.

**Расходы на месте продажи** — расходы, связанные с продажей биологических активов и сельскохозяйственной продукции на активном рынке, в частности комиссионные вознаграждения продавцам, брокерам, не прямые налоги, уплачиваемые при реализации продукции.

**Группа биологических активов** — совокупность подобных по характеристикам, назначению и условиям выращивания животных или растений.

**Долгосрочные биологические активы** — все биологические активы, не являющиеся текущими биологическими активами.

**Дополнительные биологические активы** — биологические активы, полученные в процессе биологических преобразований.

**Текущие биологические активы** — биологические активы, способные давать сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные биологические активы, приносить другим способом экономические выгоды в течение периода, не превышающего 12 месяцев, а также животного на выращивании и откорме.

**Сельскохозяйственная продукция** — актив, полученный в результате отделения от биологического актива, предназначенный для продажи, переработки или внутривладельческого потребления.

**Сельскохозяйственная деятельность** — процесс управления биологическими преобразованиями с целью получения сельскохозяйственной продукции и/или дополнительных биологических активов.

## ПРИЗНАНИЕ И ОЦЕНКА БИОЛОГИЧЕСКИХ АКТИВОВ

5. Биологический актив и/или сельскохозяйственная продукция признаются активом, если существует вероятность получения предприятием в будущем экономических выгод, связанных с их использованием, и их стоимость может быть достоверно определена.

6. Объектом бухгалтерского учета является отдельный вид биологических активов или их группа.

7. Приобретенный (полученный) биологический актив зачисляется на баланс предприятия по первоначальной стоимости, которая определяется в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 7 «Основные средства» или Положением (стандартом) бухгалтерского учета 9 «Запасы».

8. Первоначальная стоимость безвозмездно полученных биологических активов равна их справедливой стоимости с учетом расходов, непосредственно связанных с доведением их до состояния, в котором они пригодны для использования с запланированной целью.

Первоначальной стоимостью биологических активов, полученных в качестве вноса в уставный капитал предприятия, признается согласованная учредителями (участниками) предприятия их справедливая стоимость с учетом расходов, непосредственно связанных с доведением их до состояния, в котором они пригодны для использования с запланированной целью.

9. Дополнительные биологические активы при первоначальном признании оцениваются по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи или по производственной себестоимости в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 16 «Расходы». Первоначальное признание дополнительных биологических активов отражается в том отчет-

ном периоде, в котором они отделены от биологического актива.

10. Биологические активы отражаются на дату промежуточно-го и годового баланса по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи, кроме случаев, предусмотренных пунктом 11 Положения (стандарта) ЭО.

11. Долгосрочные биологические активы, справедливую стоимость которых на дату баланса достоверно определить невозможно или если предприятие является плательщиком налога на прибыль, могут признаваться и отражаться по первоначальной стоимости с учетом суммы их износа и потерь от уменьшения полезности. Оценка и амортизация таких долгосрочных биологических активов осуществляется в соответствии с положениями (стандартами) бухгалтерского учета 7 «Основные средства» и 28 «Уменьшение полезности активов».

Текущие биологические активы и дополнительные биологические активы, справедливую стоимость которых на дату баланса достоверно определить невозможно или если предприятие является плательщиком налога на прибыль, могут признаваться и отражаться по первоначальной стоимости, кроме текущих биологических активов растениеводства, признаваемых и отражаемых как незавершенное производство. Оценка таких текущих биологических активов осуществляется в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 9 «Запасы».

Биологические активы, справедливую стоимость которых на дату баланса достоверно определить невозможно, оцениваются по первоначальной стоимости к периоду, в котором возможно определить их справедливую стоимость.

12. Сельскохозяйственная продукция при ее первоначальном признании оценивается по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи или по производственной себестоимости в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 16 «Расходы». Первоначальное признание сельскохозяйственной продукции отражается в том отчетном периоде, в котором она отделена от биологического актива.

Сельскохозяйственную продукцию после ее первоначального признания оценивают и отражают в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 9 «Запасы».

13. Определение справедливой стоимости биологических активов и сельскохозяйственной продукции основывается на ценах активного рынка.

При наличии нескольких активных рынков биологических активов и сельскохозяйственной продукции их оценка основывается на данных того рынка, на котором предприятие предусматривает продавать биологические активы и/или сельскохозяйственную продукцию.

Оценка сельскохозяйственной продукции по договорным ценам допускается только по обременительным контрактам.

14. При отсутствии активного рынка определение справедливой стоимости биологических активов и сельскохозяйственной продукции осуществляется по:

14.1. Последней рыночной цене операции с такими активами (при условии отсутствия существенных негативных изменений в технологической, рыночной, экономической или правовой среде, в которой действует предприятие).

14.2. Рыночным ценам на подобные активы, откорректированным с учетом индивидуальных характеристик, особенностей или степени завершенности биологических преобразований актива, для которого определяется справедливая стоимость.

14.3. Дополнительным показателем, характеризующим уровень цен на биологические активы и сельскохозяйственную продукцию.

15. В случае отсутствия информации о рыночных ценах на биологические активы справедливая стоимость определяется по настоящей стоимости будущих чистых денежных поступлений от актива, исчисленной в соответствии с пунктами 11 — 14 Положения (стандарта) бухгалтерского учета 28 «Уменьшение полезности активов».

16. Если биологические активы растительного происхождения на активном рынке оцениваются с учетом стоимости земли и капитальных расходов на ее улучшение, то оценка таких биологических активов осуществляется за вычетом справедливой стоимости земли и капитальных расходов на ее улучшение.

## ДОХОДЫ И РАСХОДЫ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

17. Расходы, связанные с биологическими преобразованиями биологических активов, признаются расходами основной деятельности. Учет расходов ведется по отдельным объектам учета

расходов (отдельные виды биологических активов и/или их группа) в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 16 «Расходы».

18. Доходы (расходы) от первоначального признания биологических активов и сельскохозяйственной продукции, полученных в результате сельскохозяйственной деятельности в течение отчетного (календарного) года, определяются как разница между стоимостью биологических активов и сельскохозяйственной продукции, оцененных в порядке, предусмотренном пунктами 9 и 12 Положения (стандарта) 30, и расходами, связанными с биологическими преобразованиями. Указанные доходы (расходы) включаются в состав других операционных доходов (расходов).

19. Финансовый результат от основной деятельности состоит из:

19.1. Финансового результата от первоначального признания сельскохозяйственной продукции и дополнительных биологических активов.

19.2. Финансового результата от реализации запасов — сельскохозяйственной продукции и биологических активов, оценка которых осуществляется по справедливой стоимости за вычетом ожидаемых расходов на месте продажи.

19.3. Финансового результата от изменения справедливой стоимости биологических активов на дату баланса, оценка которых осуществляется по справедливой стоимости за вычетом расходов на месте продажи.

20. Доходы от реализации запасов — сельскохозяйственной продукции и биологических активов, оценка которых осуществляется по справедливой стоимости за вычетом ожидаемых расходов на месте продажи, определяются в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 15 «Доход». При этом себестоимость реализованных биологических активов и сельскохозяйственной продукции равняется стоимости, по которой они отражаются в учете на дату реализации.

21. Увеличение (уменьшение) на дату баланса балансовой стоимости биологических активов, которые оцениваются по справедливой стоимости за вычетом ожидаемых расходов на месте продажи, отражается в составе прочих операционных доходов (прочих операционных расходов).

22. Сумма дооценки и уценки на дату баланса балансовой стоимости долгосрочных биологических активов, которые оцени-

ваются в соответствии с пунктом 11 Положения (стандарта) 30, а также финансовый результат от выбытия таких долгосрочных биологических активов определяется и отражается в порядке, установленном Положением (стандартом) бухгалтерского учета 7 «Основные средства».

23. Целевое финансирование, связанное с сельскохозяйственной деятельностью, признается доходом в порядке, установленном Положением (стандартом) бухгалтерского учета 15 «Доход».

## РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О БИОЛОГИЧЕСКИХ АКТИВАХ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

24. Стоимость биологических активов в балансе отражается отдельными статьями.

25. В примечаниях к финансовой отчетности биологические активы приводятся по следующим группам:

25.1. Долгосрочные биологические активы:

25.1.1. Рабочий скот.

25.1.2. Продуктивный скот.

25.1.3. Многолетние насаждения.

25.1.4. Другие долгосрочные биологические активы.

25.2. Текущие биологические активы:

25.2.1. Животные на выращивании и откорме.

25.2.2. Биологические активы в состоянии биологических преобразований (кроме животных на выращивании и откорме).

25.2.3. Другие текущие биологические активы.

26. В примечаниях к финансовой отчетности приводится информация о:

26.1. Стоимости каждой группы биологических активов на начало и конец отчетного года.

26.2. Объемы производства сельскохозяйственной продукции за отчетный период в натуральных измерителях и по стоимости, исчисленной при первоначальном признании.

26.3. Методах и существенных предположениях, примененных



при определении справедливой стоимости каждой группы сельскохозяйственной продукции и каждой группы биологических активов.

26.4. Наличии и балансовой стоимости биологических активов, право владения которыми ограничено, а также балансовой стоимости биологических активов, переданных в залог.

26.5. Сумме заключенных договоров на приобретение в будущем биологических активов.

27. Финансовый результат за отчетный год от сельскохозяйственной деятельности приводится по следующим показателям:

27.1. Доход (расходы) от первоначального признания полученной сельскохозяйственной продукции и/или дополнительных биологических активов по каждой группе биологических активов.

27.2. Расходы, связанные с биологическими превращениями, по каждой группе биологических активов.

27.3. Финансовый результат (прибыль, убыток) от первоначального признания сельскохозяйственной продукции и/или дополнительных биологических активов.

27.4. Финансовый результат (прибыль, убыток) от реализации сельскохозяйственной продукции и текущих биологических активов.

27.5. Финансовый результат (прибыль, убыток) от изменения справедливой стоимости биологических активов.

28. Информация об изменениях балансовой стоимости групп биологических активов, которые оценивались в отчетном году по справедливой стоимости, приводится по следующим показателям:

28.1. Остаток биологических активов на начало отчетного года.

28.2. Доход (расходы) от изменений справедливой стоимости (за вычетом предварительно оцененных расходов на месте продажи) за отчетный год.

28.3. Приобретение биологических активов за отчетный год.

28.4. Реализация биологических активов за отчетный год.

28.5. Другие изменения.

28.6. Остаток биологических активов на конец отчетного года.

29. О биологических активах, оценка которых на дату баланса осуществлялась согласно пункту 11 Положения (стандарта) ЭО, приводится в разрезе групп биологических активов следующая информация:

29.1. Причины невозможности достоверно определить справедливую стоимость.

29.2. Метод начисления амортизации.

29.3. Первоначальная стоимость и сумма износа (вместе с накопленной суммой потерь от уменьшения полезности) на начало и конец отчетного года.

29.4. Сумма потерь от уменьшения полезности за отчетный год.

29.5. Сумма выгод от восстановления полезности за отчетный год.

29.6. Сумма начисленной за отчетный год амортизации.

29.7. Прибыль (убыток), признанная при выбытии таких биологических активов.

30. При применении в течение отчетного года справедливой стоимости биологических активов, которые ранее оценены согласно пункту 11 Положения (стандарта) 30, приводится следующая информация:

30.1. Состав биологических активов.

30.2. Обоснование достоверности определения справедливой стоимости.

30.3. Влияние изменения оценки на финансовые результаты.

31. Информация о целевом финансировании, связанном с сельскохозяйственной деятельностью, приводится по следующим показателям:

31.1. Назначение и сумма целевого финансирования, признанного доходом в отчетном году.

31.2. Невыполненные условия получения целевого финансирования, непредвиденные события, повлиявшие на уменьшение суммы целевого финансирования, и сумма уменьшения в связи с этим целевого финансирования в отчетном году.

## ПРИМЕРЫ БИОЛОГИЧЕСКИХ АКТИВОВ И СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ПРОДУКЦИИ

Активы	Сельскохозяйственная продукция, на которую распространяется Положение (стандарт) ЗО	Дополнительные биологические активы, на которые распространяется Положение (стандарт) ЗО	Продукты переработки, на которые не распространяется Положение (стандарт) ЗО
1	2	3	4
<b>Животноводство</b>			
<b>Долгосрочные биологические активы</b>			
основное стадо овец*	молоко, каракулевые смушки, шерсть, навоз	приплод	пряжа, брынза, мясопродукты
основное стадо крупного рогатого скота*	молоко, навоз	приплод	сметана, масло, сыр, мясопродукты
основное стадо свиней*	навоз	приплод	мясопродукты
<b>Текущие биологические активы</b>			
животные на выращивании и откорме	прирост живой массы, навоз		мясопродукты
рыба (рыборазведение)	товарная рыба	материал для разведения рыбы	рыбные продукты
взрослая птица	яйца, птичий помет		мясопродукты
семьи пчел	мед, воск, прополис и т. п.	новые рои	

1	2	3	4
<b>Растениеводство</b>			
<b>Долгосрочные биологические активы</b>			
виноградники	виноград	чубуки	виноматериалы, сокоматериалы
сады деревья в лесу (лесной массив)	плоды древесина деловая, дрова	саженцы	сухофрукты, консервы фруктовые пиломатериалы
<b>Текущие биологические активы</b>			
зерновые культуры	зерно, зерновые отходы, солома		мука, крупа, комбикорма
овощные культуры	овощи		консервы овощные, соления
технические культуры	табачные листья, семена подсолнуха, сахарная свекла		табак ферментов, масло растительное, сахар
кормовые культуры	зеленая масса, корнеплоды		силос, сенаж
питомники		саженцы	
* К основному стаду относятся продуктивные животные, которые систематически дают сельскохозяйственную продукцию и/или дополнительные биологические активы.			

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 28 апреля 2006 года № 415

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
26 мая 2006 года под № 610/12484

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 31

# «ФИНАНСОВЫЕ РАСХОДЫ»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 08 февраля 2014 года № 48)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящее Положение (стандарт) определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о финансовых расходах и ее раскрытии в финансовой отчетности.

2. Нормы настоящего Положения (стандарта) применяются предприятиями, организациями, другими юридическими лицами (далее — предприятия) независимо от форм собственности (кроме бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии

с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).

3. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Заемствование** — займы, векселя, облигации, а также другие виды краткосрочных и долгосрочных обязательств, на которые начисляются проценты.

**Капитализация финансовых расходов** — включение финансовых расходов в себестоимость квалификационного актива.

**Квалификационный актив** — актив, который обязательно требует существенного времени для его создания.

**Норма капитализации финансовых расходов** — доля от деления средневзвешенной величины финансовых расходов и суммы всех непогашенных заимствований (кроме непосредственно связанных с квалификационным активом или имеющих целевое назначение) предприятия в течение отчетного периода.

**Себестоимость квалификационного актива** — расходы на приобретение, строительство, создание, изготовление, производство, выращивание и доведение квалификационного актива до состояния, в котором он пригоден для использования с запланированной целью или продажи (далее — расходы на создание квалификационного актива).

**Финансовые расходы** — расходы на проценты и другие расходы предприятия, связанные с заимствованиями.

4. Финансовые расходы признаются:

субъектами малого предпринимательства — юридическими лицами, представительствами иностранных субъектов хозяйственной деятельности и юридическими лицами, не занимающимися предпринимательской деятельностью (кроме бюджетных учреждений), расходами того отчетного периода, за который они были начислены (признаны обязательствами);

другими юридическими лицами расходами того отчетного периода, за который они были начислены (признаны обязательствами), кроме финансовых расходов, которые капитализируются.

5. Капитализация финансовых расходов применяется только к сумме тех финансовых расходов, которых можно было бы избежать, если бы не осуществлялись расходы на создание квалификационного актива.

Расходы на создание квалификационного актива для целей

капитализации включают только расходы, для осуществления которых уплачиваются денежные средства, передаются другие активы или принимаются обязательства с начислением процентов.

Расходы на создание квалификационного актива для целей капитализации уменьшаются на сумму любых полученных промежуточных выплат и целевого финансирования, непосредственно связанных с созданием квалификационного актива.

Примеры квалификационных активов приведены в приложении 1 к настоящему Положению (стандарту).

## КАПИТАЛИЗАЦИЯ ФИНАНСОВЫХ РАСХОДОВ

6. В случае непосредственного заимствования средств с целью создания квалификационного актива суммой финансовых расходов, подлежащей включению в себестоимость квалификационного актива, являются фактические, признанные в отчетном периоде, финансовые расходы, связанные с этим заимствованием (за вычетом дохода от временного финансового инвестирования заимствованных средств).

7. Если заимствования непосредственно не связаны с созданием квалификационного актива, то сумма финансовых расходов, подлежащая включению в себестоимость квалификационного актива, является производением нормы капитализации и средневзвешенных расходов на создание квалификационного актива (включая ранее капитализированные финансовые расходы). С целью определения финансовых капитализируемых расходов в расчет принимаются средневзвешенные расходы на создание квалификационного актива в течение тех периодов, в которых предприятием понесены финансовые расходы, соответствующие требованиям пункта 5 настоящего Положения (стандарта).

8. В случае наличия заимствований, непосредственно связанных с созданием квалификационного актива, и других заимствований, непосредственно не связанных с созданием квалификационного актива, сумма финансовых расходов, подлежащая включению в себестоимость квалификационного актива, определяется в следующем порядке:

8.1. Определяется сумма финансовых расходов в порядке, предусмотренном пунктом 6 настоящего Положения (стандарта).

8.2. Определяется произведение нормы капитализации финансовых расходов и средневзвешенных расходов, непосредственно связанных с созданием квалификационного актива (за вычетом заимствований, непосредственно связанных с созданием квалификационного актива).

8.3. Сложением сумм финансовых расходов, определенных по расчетам согласно подпунктам 8.1 и 8.2 пункта 8 настоящего Положения (стандарта), устанавливается общая сумма финансовых расходов, подлежащая включению в себестоимость квалификационного актива.

9. Сумма финансовых расходов, подлежащая в отчетном периоде включению в себестоимость квалификационного актива, не может превышать общую сумму финансовых расходов этого отчетного периода.

Примеры определения суммы финансовых расходов, подлежащих включению в себестоимость квалификационного актива, приведены в приложении 2 к настоящему Положению (стандарту).

10. Капитализация финансовых расходов начинается при наличии следующих условий:

10.1. Признание расходов, связанных с созданием квалификационного актива.

10.2. Признание финансовых расходов, связанных с созданием квалификационного актива.

10.3. Выполнение работ по созданию квалификационного актива, включая технические и административные мероприятия, выполняемые до начала создания такого актива.

11. Капитализация финансовых расходов приостанавливается на период, в котором на существенное время приостановилось выполнение работ по созданию квалификационного актива.

На период приостановления выполнения работ финансовые расходы, связанные с содержанием частично завершенных квалификационных активов, признаются финансовыми расходами того отчетного периода, за который они начислены.

12. Капитализация финансовых расходов не приостанавливается на период:

12.1. Осуществления технической и административной работы.

12.2. Временной задержки работ по созданию квалификаци-



онного актива, являющейся необходимой составляющей процесса его создания.

13. Капитализация финансовых расходов прекращается, если создание квалификационного актива завершено.

14. Если создание квалификационного актива осуществляется частями, каждая из которых может отдельно использоваться по целевому назначению до завершения создания других частей, капитализация финансовых расходов в отношении частей, которые могут использоваться, прекращается в периоде, следующем за периодом, в котором все работы по созданию таких частей квалификационного актива завершены.

15. Если себестоимость квалификационного актива превышает сумму ожидаемого возмещения такого актива в части незавершенных капитальных инвестиций или чистой стоимости реализации в части запасов, то она может быть уменьшена в порядке, определенном национальными положениями (стандартами) бухгалтерского учета.

## РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ФИНАНСОВЫХ РАСХОДАХ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

16. В примечаниях к финансовой отчетности приводится следующая информация:

16.1. Случаи, причины и продолжительность приостановления выполнения работ по созданию квалификационного актива и капитализации финансовых расходов.

16.2. Сумма финансовых расходов, капитализированная в отчетном периоде.

16.3. Годовая (или среднегодовая) норма (нормы) капитализации.

## ПРИМЕРЫ КВАЛИФИКАЦИОННЫХ И НЕКВАЛИФИКАЦИОННЫХ АКТИВОВ

Актив	Пример
<b>Квалификационные активы</b>	
Незавершенное производство продукции с продолжительным (существенным) операционным циклом	Вино, коньяк, требующий несколько лет (месяцев) технологической выдержки
Незавершенные капитальные инвестиции	Строительство помещений, домов, зданий, сооружений, изготовление и монтаж оборудования, разработка (создание) программного продукта и других нематериальных активов, которые продолжают продолжаться. Выращивание многолетних насаждений
Инвестиционная недвижимость	Здание, требующее достройки, реконструкции, реставрации и другого улучшения
<b>Неквалификационные активы</b>	
Финансовые инвестиции	Инвестиции в долговые ценные бумаги или инструменты собственного капитала
Незавершенное производство продукции с коротким (несущественным) операционным циклом	Незавершенные изделия
Активы, готовые для использования с запланированной целью или продажи	Активы приобретены для продажи. Готовая продукция (обувь, мебель, одежда и т. п.). Сырье, материалы, конструкции и т. п., приобретенные для использования в производстве продукции (работ, услуг) и в другой операционной деятельности

## ПРИМЕРЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ СУММЫ ФИНАНСОВЫХ РАСХОДОВ, ПОДЛЕЖАЩИХ ВКЛЮЧЕНИЮ В СЕБЕСТОИМОСТЬ КВАЛИФИКАЦИОННОГО АКТИВА

### Пример 1

1 марта 2006 года предприятие начало строительство сооружения. В течение марта — июня были осуществлены следующие капитальные инвестиции, грн.:

1 марта	— 75000
1 апреля	— 74000
1 мая	— 180000
1 июня	— 310000 (в том числе задолженность подрядчику 40000 грн.)

Для финансирования строительства 31 марта 2006 года был получен заем банка в сумме 200000 грн. сроком на один год. Ставка процента по займу составляет 15 % годовых.

Других заимствований предприятие не имеет.

Сумма финансовых расходов, подлежащая включению в себестоимость квалификационного актива, равна:

$$200000 \times 0,15 \times 3/12 = 7500 \text{ (грн.)}$$

**Пример 2**

Предположим, что по условиям примера 1 предприятие не занимало средства для финансирования строительства. 31 марта 2006 года эмитированы нецелевые облигации на сумму 200000 грн. сроком на три года. Годовая ставка процента по облигациям составляет 15 %. Наряду с этим в составе займов предприятия в течение 2006 года имеются обязательства по облигациям на сумму 500000 грн., эмитированным два года тому назад. Годовая ставка процента по этим облигациям составляет 13 %.

Для расчета суммы финансовых расходов, подлежащей включению в себестоимость квалификационного актива во II квартале, сначала нужно определить средневзвешенную сумму капитальных инвестиций:

Дата	Сумма инвестиции, грн.	Взвешенный коэффициент инвестиции*	Средневзвешенная сумма инвестиции, грн.
1 апреля	74000	3/3	74000
1 мая	180000	2/3	120000
1 июня	270000	1/3	90000
			284000

\* Доля от деления количества дней (месяцев) отчетного периода, в течение которых инвестиции были составляющей стоимости квалификационного актива, на общее количество дней (месяцев) в этом отчетном периоде.

Норма капитализации финансовых расходов во II квартале равна:

$$[(200000 \times 0,15 \times 3/12) + (500000 \times 0,13 \times 3/12)] / (200000 + 500000) = 23750 / 700000 = 0,0339 \text{ или } 3,39 \%$$

Сумма финансовых расходов, подлежащая включению во II квартале в себестоимость квалификационного актива, равна:

$$284000 \times 0,0339 = 9628 \text{ (грн.)}$$

Остальные финансовые расходы  $(23750 - 9628) = 14122$  включаются в расходы отчетного периода (II квартала).

**Пример 3**

Предположим, по условиям примера 1 для финансирования строительства предприятием были выпущены целевые облигации на сумму 100000 грн. сроком на три года. Годовая ставка процента по облигациям составляет 12 %. Кроме того, в течение 2006 года предприятие имеет обязательство по нецелевым облигациям, эмитированным два года тому назад, на сумму 500000 грн. Ставка процента по этим облигациям равна 10 %.

Сумма финансовых расходов, подлежащая включению в себестоимость квалификационного актива, равна:

$$(100000 \times 0,12 \times 3/12) + (284000 - 100000) \times 0,1 \times 3/12 = 7600 \text{ (грн.)}$$

**Пример 4**

1 января 2006 года предприятие начало строительство склада. Единственным долговым обязательством предприятия в течение I квартала был долгосрочный вексель (ставка процента 11 % годовых) на сумму 3000000 грн., срок погашения которого наступает 31 декабря 2008 года.

1 мая 2006 года предприятие получило заем на сумму 1000000 грн. сроком на один год. Ставка процента по займу составляет 9 % годовых. Проценты начисляются и уплачиваются ежеквартально.

В первом полугодии расходы на строительство склада составляли, грн.:

1 января	— 200000
31 января	— 700000
28 февраля	— 1000000
31 марта	— 1800000
30 апреля	— 2000000
31 мая	— 1700000
30 июня	— 800000

В I квартале средневзвешенная сумма расходов, связанных со строительством склада, составляла:

$$200000 + (700000 \times 2/3) + (1000000 \times 1/3) = 1000000.$$

Норма капитализации финансовых расходов в I квартале равна:

$$(3000000 \times 0,11 \times 3/12) / 3000000 = 0,0275.$$

Общая сумма финансовых расходов в I квартале равна:

$$3000000 \times 0,11 \times 3/12 = 82500.$$

Сумма финансовых расходов, подлежащих капитализации в I квартале 2006 года, равна:

$$1000000 \times 0,0275 = 27500 \text{ (грн.)}.$$

Остальные финансовые расходы в сумме 55000 (82500 - 27500) следует отразить в составе расходов отчетного периода (I квартала) 2006 года.

Во II квартале средневзвешенная сумма расходов, связанных со строительством склада, составляла:

$$(3700000 + 27500) + (2000000 \times 2/3) + (1700000 \times 1/3) = 5627500 \text{ (грн.)}.$$

Норма капитализации финансовых расходов во II квартале равна:

$$(3000000 \times 0,11 \times 3/12) + 1000000 \times 0,09 \times 2/12 / 3000000 + 1000000 = 0,02438.$$

Сумма финансовых расходов, подлежащая включению в себестоимость квалификационного актива во II квартале, равна:

$$5627500 \times 0,02438 = 137200 \text{ (грн.)}.$$

Однако фактические финансовые расходы составляют:

$$(3000000 \times 0,11 \times 3/12) + 1000000 \times 0,09 \times 2/12 = 97500 \text{ (грн.)}.$$

Поэтому сумма финансовых расходов, которую следует включить в себестоимость квалификационного актива во II квартале, составляет 97500 (грн.).

### Пример 5

Стоимость незавершенного производства вина (коньяка), находящегося в состоянии технологической выдержки (обработки), на 1 января 2006 года составляет 1750000 грн. Предприятие 31 марта 2006 года выпустило облигации на сумму 300000 грн. сроком на 18 месяцев по годовой ставке процентов 12 %. В течение января — мая осуществлены следующие расходы на обеспечение технического процесса выдержки (обработки) вина (коньяка): за январь — 7000 грн., за февраль — 5000 грн., за март — 6000 грн., за апрель — 8000 грн., за май — 8000 грн. Технологический

процесс выдержки завершен в мае, вино (коньяк) купажировано (упаковано) для реализации.

Других производственных и капитальных инвестиций в квалификационные активы в этот период предприятием не осуществлялось.

Для расчета суммы капитализации финансовых расходов в себестоимость вина (коньяка) определим средневзвешенную себестоимость незавершенного производства технологического процесса выдержки вина (коньяка).

<b>Отчетный период</b>	<b>Себестоимость незавершенного производства технологического процесса выдержки (до капитализации финансовых расходов), грн.</b>
на 1 января 2006 года	1750000
на 31 января 2006 года	1757000
на 28 февраля 2006 года	1762000
на 31 марта 2006 года	1768000
на 30 апреля 2006 года	1776000
на 31 мая 2006 года	0
на 30 июня 2006 года	0

1. Средняя месячная себестоимость незавершенного производства в апреле составляет  $(1768000 + 1776000) / 2 = 1772000$ .

2. Норма капитализации на месяц  $(300000 \times 0,12 \times 1/12) / 300000 = 0,01$ .

3. Общая сумма финансовых расходов за апрель составляет  $300000 \times 0,12 \times 1/12 = 3000$ .

4. Сумма финансовых расходов, которая по расчету может быть включена в себестоимость вина, в апреле составляет  $1772000 \times 0,01 = 17720$ , но включается только 3000.

5. Средняя месячная себестоимость незавершенного производства в мае составляет  $(1779000 + 0) / 2 = 888500$  грн.

6. Норма капитализации на май составляет  $(300000 \times 0,12 \times 1/12) / 300000 = 0,01$ .

7. Общая сумма финансовых расходов за май составляет  $300000 \times 0,12 \times 1/12 = 3000$ .

8. Сумма финансовых расходов, которая по расчету может быть включена в себестоимость вина в мае, составляет  $888500 \times 0,01 = 8885$ , но включается только 3000.

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 2 июля 2007 года № 779

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
16 июля 2007 года под № 823/14090

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 32

# «ИНВЕСТИЦИОННАЯ НЕДВИЖИМОСТЬ»

*(с изменениями и дополнениями, внесенными приказом Министерства финансов Украины от 9 декабря 2011 года № 1591)*

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящее Положение (стандарт) определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации об инвестиционной недвижимости и ее раскрытии в финансовой отчетности.
2. Нормы настоящего Положения (стандарта) применяются предприятиями, организациями и другими юридическими лицами



(далее — предприятия) независимо от форм собственности (кроме бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).

3. Настоящее Положение (стандарт) не применяется к вопросам, урегулированным Положением (стандартом) бухгалтерского учета 14 «Аренда», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 28.07.2000 № 181 и зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 10.08.2000 под № 487/4708 (далее — Положение (стандарт) бухгалтерского учета 14 «Аренда»), и другими положениями (стандартами) бухгалтерского учета, а именно к:

- 1) классификации аренды на операционную и финансовую;
- 2) признанию дохода от аренды объектов инвестиционной недвижимости;
- 3) оценке арендодателем недвижимости, предоставленной в аренду по договору финансовой аренды;
- 4) учету продажи и операций по продаже активов с их дальнейшей арендой;
- 5) раскрытию информации о финансовой и операционной аренде в финансовой отчетности;
- 6) учету биологических активов, связанных с сельскохозяйственной деятельностью;
- 7) учету прав на разведку и добычи полезных ископаемых и невозобновляемых ресурсов.

4. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Инвестиционная недвижимость** — собственные или арендованные на условиях финансовой аренды земельные участки, здания, сооружения, которые располагаются на земле, удерживаемые с целью получения арендных платежей и/или увеличения собственного капитала, а не для производства и поставки товаров, предоставления услуг, административной цели или продажи в процессе обычной деятельности.

**Операционная недвижимость** — собственные или арендованные на условиях финансовой аренды земельные участки, здания, сооружения, которые располагаются на земле, удерживаемые с целью использования для производства, или поставки товаров или предоставления услуг, или же в административных целях.

**Балансовая стоимость актива** — стоимость актива, по которой он включается в итог баланса.

5. С целью бухгалтерского учета не считается инвестиционной недвижимостью:

5.1. Операционная недвижимость, а также недвижимость, удерживаемая для использования в будущем в качестве операционной недвижимости.

5.2. Недвижимость, удерживаемая с целью продажи при условиях обычной хозяйственной деятельности.

5.3. Недвижимость, которая строится или улучшается по поручению третьих сторон.

5.4. Недвижимость, находящаяся в процессе строительства или улучшения с целью использования в будущем в качестве инвестиционной недвижимости.

5.5. Недвижимость, предоставленная в аренду другому субъекту хозяйствования на условиях финансовой аренды.

6. Если определенный объект основных средств включает часть, которая удерживается с целью получения арендной платы и/или для увеличения собственного капитала, и другую часть, являющуюся операционной недвижимостью, и эти части могут быть проданы отдельно (или отдельно предоставлены в аренду согласно договору о финансовой аренде), то эти части отражаются как отдельные инвентарные объекты. Если эти части не могут быть проданы отдельно, объект основных средств признается инвестиционной недвижимостью при условии ее использования преимущественно с целью получения арендной платы и/или для увеличения собственного капитала.

При наличии признаков, при которых объект основных средств может быть отнесен и к операционной недвижимости, и в инвестиционную недвижимость, предприятие разрабатывает критерии по их разграничению.

7. Если предприятие контролирует инвестиционную недвижимость, предоставленную в аренду материнскому предприятию или дочернему предприятию для производства или поставки товаров либо предоставления услуг, или с административной целью, такой объект основных средств при составлении консолидированной финансовой отчетности этой группы предприятий считается операционной недвижимостью.

## ПРИЗНАНИЕ И ОЦЕНКА ИНВЕСТИЦИОННОЙ НЕДВИЖИМОСТИ

8. Инвестиционная недвижимость признается активом, если существует вероятность того, что предприятие извлечет в будущем от ее использования экономические выгоды в виде арендных платежей и/или увеличения собственного капитала, и ее первоначальная стоимость может быть достоверно определена.

9. Приобретенная (созданная) инвестиционная недвижимость зачисляется на баланс предприятия по первоначальной стоимости. Единицей учета инвестиционной недвижимости является земельный участок, здание (часть здания) или их сочетание, а также активы, которые образуют с инвестиционной недвижимостью целостный комплекс и в совокупности генерируют денежные потоки.

10. Первоначальная стоимость приобретенной инвестиционной недвижимости состоит из следующих расходов:

сумм, которые уплачивают поставщикам (продавцам) и подрядчикам за выполнение строительно-монтажных работ (без не прямых налогов);

регистрационных сборов, государственной пошлины и аналогичных платежей, которые осуществляются в связи с приобретением (получением) прав на инвестиционную недвижимость;

сумм не прямых налогов в связи с приобретением (созданием) инвестиционной недвижимости (если они не возмещаются предприятию);

юридических услуг, комиссионных вознаграждений, связанных с приобретением инвестиционной недвижимости;

прочих расходов, непосредственно связанных с приобретением и доведением объектов инвестиционной недвижимости до состояния, в котором они пригодны для использования с запланированной целью.

11. Первоначальной стоимостью инвестиционной недвижимости, созданной предприятием, является ее стоимость, определенная на дату начала использования инвестиционной недвижимости, исходя из общей суммы расходов на ее создание.

12. Первоначальная стоимость инвестиционной недвижимости, полученной в финансовую аренду, определяется в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 14 «Аренда».

13. Если приобретение инвестиционной недвижимости осуществляется на условиях отсрочки платежа, то ее первоначальной стоимостью признается цена в соответствии с договором. Вознаграждение поставщику на сумму разницы между договорной ценой и общей суммой платежей в его пользу признается финансовыми расходами.

14. Первоначальная стоимость инвестиционной недвижимости увеличивается на сумму расходов, связанных с ее улучшением (модернизация, модификация, достройка, дооборудование, реконструкция и т. п.), которое приводит к увеличению будущих экономических выгод, первоначально ожидаемых от использования инвестиционной недвижимости.

15. Расходы, осуществляемые для поддержания инвестиционной недвижимости в рабочем состоянии и получения первоначально определенной суммы будущих экономических выгод от ее использования, включаются в состав расходов отчетного периода.

16. Предприятие на дату баланса отражает в финансовой отчетности инвестиционную недвижимость по справедливой стоимости, если ее можно достоверно определить, или по первоначальной стоимости, уменьшенной на сумму начисленной амортизации с учетом потерь от уменьшения полезности и выгод от ее восстановления, которые признаются в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 28 «Уменьшение полезности активов», утвержденного приказом Министерства финансов Украины от 24.12.2004 № 817 и зарегистрированного в Министерстве юстиции Украины 13.01.2005 под № 35/10315. Выбранный подход применяется к оценке всех подобных объектов инвестиционной недвижимости.

17. Оценка инвестиционной недвижимости по справедливой стоимости должна применяться до даты выбытия, перевода инвестиционной недвижимости в операционную недвижимость и удерживаемую для продажи или если становится невозможным достоверно определить ее справедливую стоимость на дату баланса.

18. Инвестиционная недвижимость, учитываемая по первоначальной стоимости, уменьшенной на сумму начисленной амортизации с учетом потерь от уменьшения полезности и выгод от ее восстановления, переоценке не подлежит.

19. Оценка инвестиционной недвижимости по справедливой стоимости основывается на ценах активного рынка в той же местности в подобном состоянии при подобных условиях договоров аренды

или других контрактов на дату баланса и не учитывает будущие расходы на улучшение недвижимости и соответствующие будущие выгоды в связи с будущими расходами на улучшение объектов инвестиционной недвижимости.

20. При отсутствии активного рынка определение справедливой стоимости инвестиционной недвижимости осуществляется по:

20.1. Последней рыночной цене операции с такими активами (при условии отсутствия существенных изменений в технологической, рыночной, экономической или правовой среде, в которой действует предприятие).

20.2. Текущим рыночным ценам на недвижимость, которая может находиться в разных состоянии, местности, арендных и других контрактных условиях, откорректированным с учетом индивидуальных характеристик, особенностей и т. п. инвестиционной недвижимости, для которой определяется справедливая стоимость.

20.3. Дополнительным показателем, характеризующим уровень цен на инвестиционную недвижимость.

21. В случае отсутствия информации о рыночных ценах на инвестиционную недвижимость ее справедливая стоимость определяется по нынешней стоимости будущих чистых денежных поступлений от актива, исчисленной в соответствии с пунктами 11 — 14 Положения (стандарта) бухгалтерского учета 28 «Уменьшение полезности активов», утвержденного приказом Министерства финансов Украины от 24.12.2004 № 817 и зарегистрированного в Министерстве юстиции Украины 13.01.2005 под № 35/10315.

22. Сумма увеличения или уменьшения справедливой стоимости инвестиционной недвижимости на дату баланса отражается в составе прочего операционного дохода или прочих расходов операционной деятельности соответственно.

Справедливая стоимость инвестиционной недвижимости не включает предварительную оплату и начисленный доход от финансовой аренды.

23. При определении справедливой стоимости инвестиционной недвижимости предприятия в нее входят все объекты основных средств, образующие с инвестиционной недвижимостью целостный комплекс и в совокупности генерирующие денежные потоки. Такая инвестиционная недвижимость в учете отражается как отдельный объект, генерирующий денежные средства.

Стационарно установленные объекты основных средств (лифты,

кондиционеры и т. п.), стоимость которых учтена при определении справедливой стоимости инвестиционной недвижимости, учитываются о забалансовом учете по первоначальной стоимости. Все прочие активы, используемые вместе с инвестиционной недвижимостью (мебель, хозяйственный инвентарь, офисная техника и т. п.), оцениваются по первоначальной (переоцененной) стоимости и отражаются в учете в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 7 «Основные средства», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 27.04.2000 № 92 и зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 18.05.2000 под № 288/4509.

## ПЕРЕВОД НЕДВИЖИМОСТИ В ИНВЕСТИЦИОННУЮ НЕДВИЖИМОСТЬ ИЛИ ВЫВОД ЕЕ ИЗ СОСТАВА ИНВЕСТИЦИОННОЙ НЕДВИЖИМОСТИ

24. Перевод недвижимости в инвестиционную недвижимость или вывод ее из состава инвестиционной недвижимости осуществляется только в случае изменения характера использования недвижимости, которое удостоверяется:

- 1) началом использования ее в качестве операционной недвижимости;
- 2) началом подготовки ее к продаже с переводом объекта из инвестиционной недвижимости в состав запасов;
- 3) подготовкой операционной недвижимости для использования в качестве инвестиционной недвижимости;
- 4) предоставлением ее в операционную аренду другой стороне;
- 5) переводом ее из запасов или операционной недвижимости в инвестиционную недвижимость;
- 6) завершением строительства с переводом недвижимости из состава незавершенного строительства в инвестиционную недвижимость.

25. Перевод инвестиционной недвижимости в состав запасов осуществляется в случае существования изменения способа использования этого актива, что подтверждается началом подготовки к продаже. Если реализация инвестиционной недвижимости осуществляется без предварительной подготовки, то инвестиционная недвижимость переводу в состав запасов не подлежит. Если предприятие осуществляет улучшение (достройку, реконструкцию и т. п.) существующей инвестиционной недвижимости для продолжения ее использования в будущем в качестве инвестиционной недвижимости, то такой объект недвижимости остается в составе инвестиционной недвижимости.

Перевод инвестиционной недвижимости в состав запасов осуществляется в порядке, предусмотренном для основных средств.

26. В случае перевода инвестиционной недвижимости, которая оценивалась по справедливой стоимости, в операционную недвижимость или в состав запасов себестоимость таких основных средств или запасов определяется по справедливой стоимости инвестиционной недвижимости на дату такого перевода.

27. При переводе операционной недвижимости к инвестиционной, которая будет оцениваться по справедливой стоимости, разница между балансовой (остаточной) стоимостью операционной недвижимости и справедливой стоимостью инвестиционной недвижимости отражается согласно пунктам 19 и 20 Положения (стандарта) бухгалтерского учета 7 «Основные средства», утвержденного приказом Министерства финансов Украины от 27.04.2000 № 92 и зарегистрированного в Министерстве юстиции Украины 18.05.2000 под № 288/4509.

28. При переводе недвижимости из запасов в инвестиционную недвижимость, которая будет оцениваться по справедливой стоимости, разница между справедливой стоимостью недвижимости по состоянию на дату перевода и ее балансовой (остаточной) стоимостью признается прочим доходом или прочими расходами периода, в котором произошел такой перевод.

29. При завершении строительства инвестиционной недвижимости, которая будет учитываться по справедливой стоимости, разница между справедливой стоимостью недвижимости на эту дату и расходами на строительство признается прочим операционным доходом или прочими расходами операционной деятельности периода, в котором произошло завершение строительства.

## ВЫБЫТИЕ ИНВЕСТИЦИОННОЙ НЕДВИЖИМОСТИ

30. Признание инвестиционной недвижимости прекращается при выбытии объекта в результате продажи, передачи в финансовую аренду, ликвидации, внесения в уставный капитал, при несоответствии критериям признания актива по другим основаниям, при переводе из инвестиционной недвижимости в операционную недвижимость или прекращении использования такой инвестиционной недвижимости с исключением ожидания получения любых экономических выгод от ее выбытия.

31. Финансовый результат от выбытия инвестиционной недвижимости определяется вычетом из дохода от выбытия ее балансовой стоимости, не прямых налогов и расходов, связанных с выбытием инвестиционной недвижимости.

32. Доходы и расходы от продажи инвестиционной недвижимости с ее дальнейшей арендой определяются в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 14 «Аренда».

## РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ ОБ ИНВЕСТИЦИОННОЙ НЕДВИЖИМОСТИ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

33. Стоимость инвестиционной недвижимости в балансе отражается отдельной статьей.

34. В примечаниях к финансовой отчетности независимо от метода оценки инвестиционной недвижимости приводится следующая информация по каждой группе инвестиционной недвижимости:

34.1. Критерии по разграничению инвестиционной недвижимости и операционной недвижимости.

34.2. Отраженные в отчете о финансовых результатах отчетного периода:



34.2.1. Сумма дохода от аренды инвестиционной недвижимости.

34.2.2. Сумма прямых расходов (с выделением отдельно на ремонт и обслуживание), которые признаны в связи с содержанием инвестиционной недвижимости, генерирующей доход от аренды в течение отчетного периода.

34.2.3. Сумма прямых расходов (с выделением отдельно на ремонт и обслуживание), которые признаны в связи с удержанием инвестиционной недвижимости, не генерирующей доход от аренды в течение отчетного периода.

34.3. Ограничения по владению, пользованию и распоряжению инвестиционной недвижимостью.

34.4. Сумма заключенных договоров на будущее:

34.4.1. На приобретение, строительство и подготовку инвестиционной недвижимости.

34.4.2. На ремонт, обслуживание и улучшение инвестиционной недвижимости.

34.5. Стоимость приобретенной инвестиционной недвижимости.

34.6. Сумма капитальных инвестиций в инвестиционную недвижимость за отчетный год.

34.7. Стоимость приобретенной инвестиционной недвижимости в результате объединения и/или приобретения предприятий.

34.8. Балансовая стоимость выбывшей инвестиционной недвижимости.

34.9. Доход от выбытия инвестиционной недвижимости.

34.10. Стоимость инвестиционной недвижимости, переведенной из/в состав запасов и операционной недвижимости.

34.11. Прочие изменения балансовой стоимости инвестиционной недвижимости.

35. При оценке инвестиционной недвижимости по справедливой стоимости приводится следующая информация:

35.1. Методы и существенные предположения, примененные при определении справедливой стоимости инвестиционной недвижимости.

35.2. Осуществление оценки инвестиционной недвижимости субъектами оценочной деятельности, имеющими опыт оценки подобной недвижимости в той же местности, или непривлечение таких субъектов при определении справедливой стоимости инвестиционной недвижимости.

35.3. Балансовая стоимость инвестиционной недвижимости на начало и конец отчетного года.

35.4. Сумма прочего операционного дохода и прочих расходов операционной деятельности, возникших в результате изменения справедливой стоимости инвестиционной недвижимости.

35.5. Сумма доходов и расходов, возникших в результате перевода в инвестиционную недвижимость запасов и при завершении строительства инвестиционной недвижимости.

35.6. Разница между балансовой стоимостью активов, возникшая в результате перевода операционной недвижимости в инвестиционную недвижимость, которая отражена в составе доходов, расходов и дополнительного капитала.

35.7. Описание инвестиционной недвижимости (пообъектно в количественных и стоимостных показателях), которая прекращает оцениваться по справедливой стоимости и будет оцениваться по первоначальной стоимости, уменьшенной на сумму начисленной амортизации с учетом потерь от уменьшения полезности и выгод от ее восстановления, с приведением:

35.7.1. Причин невозможности достоверного определения ее справедливой стоимости.

35.7.2. Балансовой стоимости такой инвестиционной недвижимости.

36. При оценке инвестиционной недвижимости по первоначальной стоимости, уменьшенной на сумму начисленной амортизации с учетом потерь от уменьшения полезности и выгод от ее восстановления, приводится следующая информация по каждой группе инвестиционной недвижимости:

36.1. Методы амортизации, применяемые предприятием, и диапазон сроков полезного использования.

36.2. Балансовая стоимость и сумма износа с учетом потерь от уменьшения полезности и выгод от ее восстановления на начало и конец отчетного года.

36.3. Сумма начисленной амортизации в течение отчетного года.

36.4. Сумма потерь от уменьшения полезности и сумма выгод от восстановления полезности, отраженные в отчете о финансовых результатах и отчете о собственном капитале за отчетный год.

36.5. Справедливая стоимость инвестиционной недвижимости.

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 26 августа 2008 года № 1090

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
12 сентября 2008 года под № 844/15535

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЗЗ

# «РАСХОДЫ НА РАЗВЕДКУ ЗАПАСОВ ПОЛЕЗНЫХ ИСКОПАЕМЫХ»

*(с изменениями и дополнениями, внесенными приказом Министерства финансов Украины от 9 декабря 2011 года № 1591)*

## I. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящее Положение (стандарт) определяет методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации о расходах на разведку и определение объемов и качества запасов полезных ископаемых и ее раскрытия в финансовой отчетности.

2. Нормы настоящего Положения (стандарта) применяются предприятиями, организациями и другими юридическими лицами (далее — предприятия) независимо от форм собственности (кроме банков, бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности) и не распространяются на этапы опытно-промышленной разработки месторождений.

3. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Активы по разведке запасов полезных ископаемых** — расходы, связанные с разведкой и определением объемов и качества запасов полезных ископаемых, признанных активами.

**Расходы на разведку запасов полезных ископаемых** — расходы, возникающие в связи с разведкой и определением объемов и качества запасов полезных ископаемых за период, после которого определена техническая возможность и экономическая целесообразность их добычи.

**Разведка запасов полезных ископаемых** — поиск и определение объемов и качества полезных ископаемых, включая нефть, природный газ и другие невозпроизводимые природные ресурсы, которые осуществляются предприятием после получения права на разведку запасов полезных ископаемых в пределах определенного участка (территории), а также определение технической возможности и экономической целесообразности добычи полезных ископаемых.

## II. СОСТАВ РАСХОДОВ НА РАЗВЕДКУ ЗАПАСОВ ПОЛЕЗНЫХ ИСКОПАЕМЫХ

1. В состав расходов на разведку и определение объемов и качества запасов полезных ископаемых включаются:

1.1. Расходы, связанные с получением (приобретением) права на разведку запасов полезных ископаемых.

1.2. Расходы на выполнение топографических, проектных, геологоразведочных работ, геохимических и геодезических исследований.

1.3. Расходы на сооружение разведочных, опережающих эксплуатационных и нагнетательных скважин и шурфовую разведку.

1.4. Расходы на взятие образцов и проб.

1.5. Расходы, связанные с государственной экспертизой и определением объемов запасов полезных ископаемых.

1.6. Расходы, связанные с определением технической возможности и экономической целесообразности добычи полезных ископаемых.

1.7. Амортизация основных средств и нематериальных активов, используемых для разведки запасов полезных ископаемых.

2. В состав расходов на разведку и определение объемов и качества запасов полезных ископаемых также включаются прочие расходы, непосредственно связанные с разведкой запасов полезных ископаемых.

### III. ПРИЗНАНИЕ АКТИВОВ ПО РАЗВЕДКЕ ЗАПАСОВ ПОЛЕЗНЫХ ИСКОПАЕМЫХ

1. Приобретенные (полученные) предприятием необоротные материальные активы (в частности специальные транспортные средства, буровое оборудование) для выполнения работ по разведке запасов полезных ископаемых признаются активами в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 7 «Основные средства», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 27.04.2000 № 92, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 18.05.2000 под № 288/4509.

2. Приобретенные (полученные) предприятием нематериальные активы (в частности лицензии и другие специальные разрешения) для разведки запасов полезных ископаемых признаются в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 8 «Нематериальные активы», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 18.10.99 № 242, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 02.11.99 под № 750/4043.

3. Расходы предприятия, связанные с разведкой запасов полезных ископаемых, включаются в состав расходов отчетного периода

в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 16 «Расходы», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 31.12.99 № 318, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 19.01.2000 под № 27/4248, если:

такие расходы осуществлены до получения права на разведку запасов полезных ископаемых в пределах определенного участка (территории);

дальнейшая разведка запасов полезных ископаемых в пределах определенного участка (территории) не предусматривается;

добыча определенных запасов полезных ископаемых является технически невозможной и/или экономически нецелесообразной;

истек срок действия лицензии и других специальных разрешений в пределах определенного участка (территории) и не ожидается его продление.

4. Обязательства, включая обеспечения, возникающие в связи с разведкой запасов полезных ископаемых, признаются в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 11 «Обязательства», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 31.01.2000 № 20, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 11.02.2000 под № 85/4306.

5. Расходы на разведку запасов полезных ископаемых признаются активами по разведке запасов полезных ископаемых в составе нематериальных активов после признания предприятием технической возможности и/или экономической целесообразности дальнейшей их добычи.

6. На дату годового баланса предприятие оценивает активы по разведке запасов полезных ископаемых на наличие признаков возможного уменьшения их полезности. Об уменьшении полезности активов на разведку запасов полезных ископаемых могут свидетельствовать, в частности, следующие признаки:

разрешенный период разведки в пределах определенного участка (территории) закончился или закончится в течение ближайшего времени и не ожидается его продление;

расходы на разведку запасов полезных ископаемых в пределах определенного участка (территории) на следующий год предприятием не предусмотрены;

добыча объема запасов полезных ископаемых, который установлен по результатам разведки запасов, в пределах определенного участка (территории) является технически невозможной и/или

экономически нецелесообразной, и предприятие решило прекратить здесь работы.

Определенная сумма уменьшения полезности активов по разведке запасов полезных ископаемых отражается в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 28 «Уменьшение полезности активов», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 24.12.2004 № 817, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 13.01.2005 под № 35/10315.

#### IV. РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О РАЗВЕДКЕ ЗАПАСОВ ПОЛЕЗНЫХ ИСКОПАЕМЫХ В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

1. В примечаниях к финансовой отчетности приводится информация о сумме активов, обязательств, доходов и расходов по деятельности, связанной с разведкой запасов полезных ископаемых, с указанием остатка на начало и конец отчетного года, поступления и выбытия за отчетный год.

2. В примечаниях к финансовой отчетности приводится также информация о движении денежных средств по деятельности, связанной с разведкой запасов полезных ископаемых, за отчетный год.

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 30 декабря 2008 года № 1577

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
22 января 2009 года под № 57 / 16073

## ПОЛОЖЕНИЕ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 34

# «ПЛАТЕЖ НА ОСНОВЕ АКЦИЙ»

*(с изменениями и дополнениями, внесенными приказом Министерства финансов Украины от 9 декабря 2011 года № 1591)*

### I. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1.1. Настоящее Положение (стандарт) определяет методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации об операциях, платеж по которым осуществляется на основе акций с использованием инструментов собственного капитала и/или средств (других активов), а также ее раскрытия в финансовой отчетности.



1.2. Нормы настоящего Положения (стандарта) применяются предприятиями, организациями и другими юридическими лицами (далее — предприятия) независимо от форм собственности (кроме бюджетных учреждений и предприятий, которые в соответствии с законодательством составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности).

1.3. Нормы настоящего Положения (стандарта) не распространяются на операции:

1.3.1. По которым предприятие в обмен на инструменты собственного капитала получает активы как составляющую чистых активов, которые приобретены в результате объединения предприятий и/или видов их хозяйственной деятельности и к которым применяется Положение (стандарт) бухгалтерского учета 19 «Объединение предприятий», утвержденное приказом Министерства финансов Украины от 07.07.99 № 163, зарегистрированное в Министерстве юстиции Украины 23.07.99 под № 499/3792.

1.3.2. Связанные с инструментами собственного капитала, платеж по которым предусматривается осуществить средствами, другими финансовыми инструментами или путем обмена на другие финансовые инструменты, к которым применяется Положение (стандарт) бухгалтерского учета 13 «Финансовые инструменты», утвержденное приказом Министерства финансов Украины от 30.11.2001 № 559, зарегистрированное в Министерстве юстиции Украины 19.12.2001 под № 1050/6241.

1.4. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Внутренняя стоимость** — разница между справедливой стоимостью акций, на которые поставщик товаров (работ, услуг) имеет по договору о платеже на основе акций право подписаться или получить, и стоимостью, которая ему должна быть выплачена за эти акции.

**Договор о платеже на основе акций** — договор между предприятием и другой стороной (включая работника) о поставках товаров (работ, услуг) с расчетами на основе акций, по которым после выполнения определенных этим договором условий предприятие должно погасить обязательство средствами (другими активами) в сумме, определяемой на основе стоимости акций (других инструментов собственного капитала), или передать инструменты собственного капитала.

**Операция, платеж по которой осуществляется на основе акций,** — операция, по которой задолженность за приобретенные (полученные) товары (работы, услуги) предприятие погашает инструментами собственного капитала (в том числе акциями или опционами на акции) и/или средствами (другими активами) в сумме, определяемой на основе стоимости акций или других инструментов собственного капитала.

**Опцион на акции** — договор, который предоставляет держателю право (но не обязывает) подписаться на акции предприятия с фиксированной ценой или ценой, которую можно определить на конкретный период.

**Опцион обновленный** — опцион на новые акции, который заключается, если акции используют для обеспечения соответствия цене осуществления предварительного опциона на акции.

## II. ПРИЗНАНИЕ И ОЦЕНКА ОПЕРАЦИЙ, ПЛАТЕЖ ПО КОТОРЫМ ОСУЩЕСТВЛЯЕТСЯ НА ОСНОВЕ АКЦИЙ

2.1. Приобретенные (полученные) товары (работы, услуги) по договору о платеже на основе акций признаются активами (расходами) на дату их поступления (получения). Одновременно предприятием признается увеличение собственного капитала, если погашение задолженности за приобретенные (полученные) товары (работы, услуги) предусмотрено осуществить инструментами собственного капитала, или признается увеличение обязательства, если погашение задолженности предусмотрено осуществить средствами (другими активами).

2.2. Признанные товары (расходы), платеж по которым осуществляется на основе акций с использованием инструментов собственного капитала, оцениваются по справедливой стоимости полученных товаров (работ, услуг). Если предприятие не может установить справедливую стоимость признанных товаров (расходов), их оценка осуществляется по справедливой стоимости предоставленных

инструментов собственного капитала. По такой оценке отражается увеличение собственного капитала, если погашение задолженности за приобретенные (полученные) товары (работы, услуги) предусмотрено осуществить инструментами собственного капитала, или отражается увеличение обязательства, если погашение задолженности предусмотрено осуществить средствами (другими активами).

2.3. Услуги (работы), предоставленные (выполненные) работниками предприятия и другими лицами, предоставляющими (выполняющими) подобные услуги (работы), оцениваются по справедливой стоимости предоставленных инструментов собственного капитала, определенной на дату заключения договора о платеже на основе акций.

Если по договору о платеже на основе акций инструменты собственного капитала передаются поставщику услуг (работ) до предоставления им услуг (выполнения работ), то собственный капитал увеличивается на общую стоимость услуг (работ), определенную на дату заключения этого договора, с последующим отражением услуг (работ), которые получают в погашение долга за переданные инструменты собственного капитала.

Если по договору о платеже на основе акций инструменты собственного капитала передаются поставщику после предоставления (выполнения) им услуг (работ), то стоимость этих услуг (работ) отражается на дату их получения с соответствующим увеличением собственного капитала.

2.4. Справедливая стоимость предоставленных инструментов собственного капитала для оценки приобретенных (полученных) товаров (работ, услуг) по договору о платеже на основе акций определяется исходя из цен на фондовом рынке на дату получения товаров (работ, услуг).

При определении справедливой стоимости инструментов собственного капитала условия выполнения договора о платеже на основе акций учитываются путем корректировки количества инструментов собственного капитала, включенных в сумму оценки операции, до достижения суммы, признанной как подлежащая возмещению за приобретенные (полученные) товары (работы, услуги), за предусмотренное договором о платеже на основе акций количество инструментов собственного капитала.

Товары (работы, услуги), приобретенные (полученные) в течение периода выполнения условий договора о платеже на основе

акций, оцениваются по справедливой стоимости того количества инструментов собственного капитала, которые будут переданы в погашение задолженности за приобретенные (полученные) товары (работы, услуги). Стоимость инструментов собственного капитала пересматривается, если полученная информация подтверждает изменение количества инструментов собственного капитала, которые будут переданы в погашение задолженности за приобретенные (полученные) товары (работы, услуги). На дату выполнения условий договора о платеже на основе акций такая оценка пересматривается с целью обеспечения соответствия с количеством инструментов собственного капитала, которые в конечном результате должны быть переданы в погашение задолженности за приобретенные (полученные) товары (работы, услуги).

Справедливая стоимость предоставленных инструментов собственного капитала определяется с учетом договорной цены акций, определяющей условия выполнения договора о платеже на основе акций. При предоставлении инструментов собственного капитала с определенными рыночными условиями приобретенные (полученные) товары (работы, услуги) признаются при выполнении всех других условий договора о платеже на основе акций.

При определении справедливой стоимости опционов на дату получения товаров (работ, услуг) предоставление опционов обновленных не учитывается.

Опцион обновленный отражается в порядке, предусмотренном для нового предоставленного опциона, на дату заключения договора о платеже на основе акций.

После выполнения условий договора о платеже на основе акций общая сумма собственного капитала, увеличенная на стоимость товаров (работ, услуг), полученных по договору о платеже на основе акций с использованием инструментов собственного капитала, в дальнейшем не корректируется.

2.5. Стоимость приобретенных (полученных) товаров (работ, услуг), определенная по справедливой стоимости инструментов собственного капитала на дату получения товаров (работ, услуг), при изменении в дальнейшем справедливой стоимости инструментов собственного капитала не корректируется.

Если инструменты собственного капитала аннулируются или расчеты по ним завершены в течение периода выполнения условий договора о платеже на основе акций:

такое аннулирование или завершённые расчёты отражаются признанием обязательства в сумме справедливой стоимости инструментов собственного капитала на дату заключения договора о платеже на основе акций;

предоставленные новые инструменты собственного капитала признаются обязательством по инструментам собственного капитала на дату их предоставления вместо обязательства по аннулированным инструментам собственного капитала. При этом изменение справедливой стоимости инструментов собственного капитала отражается увеличением обязательства за полученные товары (работы, услуги) и уменьшением собственного капитала. Если предприятие не определяет предоставленные новые инструменты собственного капитала как инструменты собственного капитала, заменяющие аннулированные инструменты собственного капитала, тогда такие новые инструменты собственного капитала отражаются как новое предоставление инструментов собственного капитала.

Выкуп инструментов собственного капитала в сумме, не превышающей их справедливую стоимость на дату выкупа, отражается исключением собственного капитала. Превышение суммы выкупа над их справедливой стоимостью на дату выкупа признается прочими расходами.

2.6. Справедливая стоимость обязательств за приобретенные (полученные) товары (работы, услуги) по договору о платеже на основе акций с использованием средств (других активов) определяется на каждую дату баланса, а также на дату погашения, с отражением изменения стоимости в составе прочих доходов или прочих расходов.

2.7. Если договор о платеже на основе акций предоставляет предприятию право выбора способа погашения обязательств — средствами (другими активами) или инструментами собственного капитала, такая операция отражается как:

операция, платеж по которой осуществляется на основе акций с использованием средств, если предприятие выбрало способ погашения обязательств средствами (другими активами);

операция, платеж по которой осуществляется на основе акций с использованием инструментов собственного капитала, если предприятием не выбран способ погашения обязательств средствами (другими активами).

2.8. Если по договору о платеже на основе акций поставщику товаров (работ, услуг) предоставляется право выбора способа полу-

чения платежа, то предприятие отражает обязательство по платежу сложным финансовым инструментом, который включает сумму обязательства и сумму собственного капитала.

Увеличение собственного капитала отражается в сумме, равной разнице между справедливой стоимостью полученных товаров (работ, услуг) и справедливой стоимостью обязательства, определенной на основе акций с использованием средств на дату получения товаров (работ, услуг) по операциям с поставщиками товаров (работ, услуг), кроме работников предприятия.

Увеличение собственного капитала отражается в сумме, которая равна разнице между справедливой стоимостью полученных от работников услуг (работ), определенной на основе акций, и справедливой стоимостью обязательства, определенной на основе акций с использованием средств на дату заключения договора о платеже на основе акций.

Операции по приобретению (получению) товаров (работ, услуг), погашение задолженности по которым предусматривает использование различных компонентов сложного финансового инструмента, отражаются отдельно.

При использовании способа погашения обязательств средствами (другими активами) предприятие определяет и отражает стоимость товаров (работ, услуг) и обязательств в порядке, приведенном в пункте 2.6 настоящего раздела.

При использовании способа погашения обязательств инструментами собственного капитала предприятие определяет и отражает стоимость товаров (работ, услуг) с одновременным увеличением собственного капитала как возмещение стоимости инструментов собственного капитала.

2.9. Если предприятие по договору о платеже на основе акций имеет право выбора способа погашения обязательств по операциям, платеж по которым осуществляется на основе акций, однако существуют правовые ограничения по выпуску инструментов собственного капитала или способ погашения обязательств средствами (другими активами) является для предприятия приоритетным (традиционным), то предприятие определяет и отражает стоимость товаров (работ, услуг) в порядке, приведенном в пункте 2.6 настоящего раздела.

2.10. Если договор о платеже на основе акций предусматривает возможность выбора предприятием способа погашения обя-

зательств (при отсутствии ограничений по выпуску инструментов собственного капитала и при отсутствии договорного требования погасить обязательство денежными средствами (другими активами)), предприятие отражает такую операцию в порядке, предусмотренном для способа погашения обязательств инструментами собственного капитала.

### III. РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ ОБ ОПЕРАЦИЯХ, ПЛАТЕЖ ПО КОТОРЫМ ОСУЩЕСТВЛЯЕТСЯ НА ОСНОВЕ АКЦИЙ, В ПРИМЕЧАНИЯХ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

3.1. В примечаниях к финансовой отчетности приводится следующая информация:

3.1.1. Объем операций по договорам о платеже на основе акций в отчетном периоде.

3.1.2. Описание характерных признаков каждого вида договора о платеже на основе акций, в частности срок опционов, способ погашения обязательств по операциям, платеж по которым осуществляется на основе акций.

3.1.3. Количество опционов на акции и средневзвешенные цены выполнения опционов на акции с указанием непогашенных опционов на начало и конец года, осуществленных опционов в отчетном периоде.

3.1.4. Средневзвешенная цена акций опционов, выполненных в отчетном периоде.

3.1.5. Диапазон цен выполнения опционов и средневзвешенный период, который остался согласно договору опционов на акции, не погашенные на конец отчетного периода.

3.1.6. Порядок определения в отчетном периоде справедливой стоимости полученных товаров (работ, услуг) или справедливой стоимости предоставленных инструментов собственного капитала.

3.2. Если справедливая стоимость полученных товаров (работ, услуг) определена по справедливой стоимости инструментов собственного капитала, то приводится следующая информация:

3.2.1. Средневзвешенная справедливая стоимость опционов на акции на дату получения товаров (работ, услуг).

3.2.2. Способ определения справедливой стоимости опционов на акции.

3.2.3. Срок действия опциона и ожидаемые дивиденды по акциям.

3.2.4. Способ определения ожидаемого изменения справедливой стоимости опционов на акции.

3.2.5. Прочие факторы, учтенные при определении справедливой стоимости опциона на акции.

3.2.6. Количество и средневзвешенная справедливая стоимость иных, нежели опцион на акции, инструментов собственного капитала и порядок определения их справедливой стоимости в отчетном периоде.

3.2.7. Порядок определения справедливой стоимости инструментов собственного капитала при отсутствии цен на фондовом рынке.

3.2.8. Включение в справедливую стоимость ожидаемых дивидендов и других инструментов собственного капитала.

3.2.9. Объяснение изменений и сумма увеличения справедливой стоимости инструментов собственного капитала по измененным в отчетном периоде договорам о платеже на основе акций.

3.3. В примечаниях к финансовой отчетности приводятся также:

3.3.1. Сумма расходов отчетного периода, которая состоит по операциям, платеж по которым осуществляется на основе акций, из стоимости полученных, но не признанных активами товаров (работ, услуг), с отражением суммы расходов по таким операциям, погашение обязательств по которым осуществляется инструментами собственного капитала.

3.3.2. Балансовая стоимость обязательств по операциям, платеж по которым осуществляется на основе акций, на конец отчетного периода.

3.3.3. Внутренняя стоимость на конец периода обязательств, по которым поставщик товаров (работ, услуг) на конец отчетного периода выполнил условия договора о платеже на основе акций.



МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ УКРАИНЫ

# О ПРИМЕЧАНИЯХ К ГОДОВОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Приказ от 29 ноября 2000 года № 302

*Зарегистрирован в Министерстве юстиции Украины 11 декабря 2000 года  
под № 904/5125*

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 08 февраль 2014 года № 48)*

Во исполнение Программы реформирования системы бухгалтерского учета с применением международных стандартов, утвержденной постановлением Кабинета Министров Украины от 28 октября 1998 года № 1706, и в соответствии со статьей 11 Закона Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» ПРИКАЗЫВАЮ:

1. Утвердить типовую форму финансовой отчетности № 5 «Примечания к годовой финансовой отчетности» (прилагается).
2. Предприятия, для которых обязательность обнародования годовой финансовой отчетности не предусмотрена законодательством, кроме информации, указанной в пункте 1 настоящего

приказа, приводят информацию, раскрытие которой предусмотрено пунктом 1.7 приказа Министерства финансов Украины от 14 декабря 1999 года № 298 «О порядке бухгалтерского учета гуманитарной помощи» (зарегистрирован в Министерстве юстиции Украины 27 декабря 1999 года под № 915/4208) и положениями (стандартами) бухгалтерского учета:

1 «Общие требования к финансовой отчетности» — абзац 6 пункта 19;

6 «Исправление ошибок и изменения в финансовых отчетах» — пункты 20, 21, 23;

7 «Основные средства» — подпункт 36.1 пункта 36;

8 «Нематериальные активы» — подпункт 36.1 пункта 36;

9 «Запасы» — абзац 7 пункта 29;

10 «Дебиторская задолженность» — подпункт 13.1 пункта 13;

16 «Расходы» — абзац 3 пункта 32.

3. Предприятия, для которых обязательность обнародования годовой финансовой отчетности и консолидированной отчетности установлена законодательством, кроме информации, указанной в пункте 1 настоящего приказа, приводят всю другую информацию, раскрытие которой предусмотрено положениями (стандартами) бухгалтерского учета.

4. Информация, предусмотренная пунктами 2 и 3 настоящего приказа, приводится предприятиями в самостоятельно выбранном виде (письменное пояснение, таблица, график и т. п.).

В таком же порядке может приводиться другая информация, которая руководством предприятия признана существенной и дает более полную и объективную картину о финансовом положении и результатах деятельности предприятия.

5. При изготовлении предприятием бланков форм финансовой отчетности возможно включение (печатание) только тех статей активов, капитала, обязательств, других показателей типовых форм, данные о которых следуют из результатов деятельности этого предприятия. При этом для статей (строк), граф и справочных показателей, включенных в финансовый отчет предприятия, сохраняется их нумерация, указанная на типовых формах финансовой отчетности, утвержденных Министерством финансов Украины.

6. Финансовая отчетность сопровождается письмом предприятия, организации с информацией о составе финансовой отчетности, которая подается (направляется) адресатам.

7. Типовая форма финансовой отчетности № 5 «Примечания к годовой финансовой отчетности», утвержденная пунктом 1 настоящего приказа, не применяется банками, бюджетными учреждениями, представительствами иностранных субъектов хозяйственной деятельности, субъектами малого предпринимательства, признанными таковыми в соответствии с законодательством, и предприятиями, которые согласно законодательству составляют финансовую отчетность по международным стандартам финансовой отчетности.

НАЦИОНАЛЬНЫЕ СТАНДАРТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

ЗАТВЕРДЖЕНО

наказом Міністерства фінансів України  
 від 29 листопада 2000 року № 302  
 (у редакції наказу Міністерства фінансів України  
 від 28 жовтня 2003 р. № 602)

Підприємство \_\_\_\_\_

Територія \_\_\_\_\_

Орган державного управління \_\_\_\_\_

Галузь \_\_\_\_\_

Вид економічної діяльності \_\_\_\_\_

Одиниця виміру: тис. грн.

Дата (рік, місяць, число)

за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

за КОАТУУ \_\_\_\_\_

за СПОДУ \_\_\_\_\_

за ЗКГНГ \_\_\_\_\_

за КВЕД \_\_\_\_\_

КОДИ	
	01

ПРИМІТКИ ДО РІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ  
 за 20\_\_ рік

Форма № 5

Код за ДКУД

1801008

## І. Нематеріальні активи

Групи нематеріальних активів	Код рядка	Залишок на початок року		Недійшло за рік	Переоцінка (дооцінка +, уцінка -)		Вибуло за рік		Нараховано амортизації за рік	Втрати від зменшення корисності за рік	Інші зміни за рік		Залишок на кінець року		
		(первісна вартість)	накопичена амортизація		(первісна вартість)	амортизація	(первісна вартість)	накопичена амортизація			(первісна вартість)	накопичена амортизація			
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
Права користування природними ресурсами	010														
Права користування майном	020														
Права на комерційні позачення	030														
Права на об'єкти промислової власності	040														
Авторське право та суміжні з ним права	050														
	060														
Інші нематеріальні активи	070														
Разом	080														
Гудвіл	090														

З рядка 080 графа 14 вартість нематеріальних активів, щодо яких існує обмеження права власності вартість оформлених у заставу нематеріальних активів

З рядка 080 графа 5 вартість створених підприємством нематеріальних активів

З рядка 080 графа 15 вартість нематеріальних активів, отриманих за рахунок цільових асигнувань

З рядка 080 графа 15 накопичена амортизація нематеріальних активів, щодо яких існує обмеження права власності

(081)  
(082)  
(083)  
(084)  
(085)

## О ПРИМЕЧАНИЯХ К ГОДОВОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ



1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
Інші основні засоби	180																	
Бібліотечні фонди	190																	
Малоцінні необоротні матеріальні активи	200																	
Тимчасові (нетитульні) споруди	210																	
Природні ресурси	220																	
Інвентарна тара	230																	
Предмети прокату	240																	
Інші необоротні матеріальні активи	250																	
Разом	260																	

З рядка 260 графа 14 вартість основних засобів,

щодо яких існують передбачені чинним законодавством обмеження права власності вартість оформлених у заставу основних засобів залишкова вартість основних засобів, що тимчасово не використовуються (консервація, реконструкція тощо)

основні засоби орендованих цілісних майнових комплексів первісна (переоцінена) вартість повністю амортизованих основних засобів

3 рядка 260 графа 8 вартість основних засобів, призначених для продажу

залишкова вартість основних засобів, утрачених унаслідок недовичайних подій

3 рядка 260 графа 5 вартість основних засобів, придбаних за рахунок цільового фінансування

Вартість основних засобів, що взяті в операційну оренду

3 рядка 260 графа 15 знос основних засобів, щодо яких існують обмеження права власності

3 рядка 105 графа 14 вартість інвестиційної нерухомості, оціненої за справедливою вартістю

(261) \_\_\_\_\_

(262) \_\_\_\_\_

(263) \_\_\_\_\_

(264) \_\_\_\_\_

(2641) \_\_\_\_\_

(265) \_\_\_\_\_

(2651) \_\_\_\_\_

(266) \_\_\_\_\_

(267) \_\_\_\_\_

(268) \_\_\_\_\_

(269) \_\_\_\_\_

О ПРИМЕЧАНИЯХ К ГОДОВОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

## НАЦИОНАЛЬНЫЕ СТАНДАРТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

### III. Капітальні інвестиції

Найменування показника	Код рядка	За рік	На кінець року
1	2	3	4
Капітальне будівництво	280		
Придбання (виготовлення) основних засобів	290		
Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів	300		
Придбання (створення) нематеріальних активів	310		
Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів	320		
Інші	330		
Разом	340		

3 рядка 340 графа 3 капітальні інвестиції в інвестиційну нерухомість  
 фінансові витрати, включені до капітальних інвестицій

(341)

(342)

### IV. Фінансові інвестиції

Найменування показника	Код рядка	За рік	На кінець року	
			довгострокові	поточні
1	2	3	4	5
<b>А. Фінансові інвестиції за методом участі в капіталі в:</b> асоційовані підприємства	350			
до-чірні підприємства	360			
спільну діяльність	370			
<b>Б. Інші фінансові інвестиції в:</b> частки і паї у статутному капіталі інших підприємств	380			
акції	390			



1	2	3	4
облігації	400		
інші	410		
Разом (розд. А + розд. Б)	420		

3 рядка 1035 графа 4 Балансу (Звіту про фінансовий стан)

Інші довгострокові фінансові інвестиції відображені:

за собівартістю	(421)
за справедливою вартістю	(422)
за амортизованою собівартістю	(423)

3 рядка 1160 графа 4 Балансу (Звіту про фінансовий стан)

Поточні фінансові інвестиції відображені:

за собівартістю	(424)
за справедливою вартістю	(425)
за амортизованою собівартістю	(426)

## V. Доходи і витрати

Найменування показника	Код рядка	Доходи		Витрати	
		1	2	3	4
<b>A. Інші операційні доходи і витрати</b>					
Операційна оренда активів	440				
Операційна курсова різниця	450				
Реалізація інших оборотних активів	460				
Штрафи, пені, неустойки	470				
Утримання об'єктів житлово-комунального і соціально-культурного призначення	480				
Інші операційні доходи і витрати	490				

НАЦІОНАЛЬНЫЕ СТАНДАРТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

1	2	3	4
У тому числі: вдражування до резерву сумнівних боргів	491	X	
непродуктивні витрати і втрати	492	X	
<b>Б. Доходи і втрати від участі в капіталі за інвестиціями в:</b> асоційовані підприємства	500		
дочірні підприємства	510		
спільну діяльність	520		
<b>В. Інші фінансові доходи і витрати</b> Дивіденди	530		X
Проценти	540	X	
Фінансова оренда активів	550		
Інші фінансові доходи і витрати	560		
<b>Г. Інші доходи і витрати</b> Реалізація фінансових інвестицій	570		
Доходи від об'єднання підприємств	580		
Результат оцінки корисності	590		
Неопераційна курсова різниця	600		
Безоплатно одержані активи	610		X
Списання необоротних активів	620	X	
Інші доходи і витрати	630		

Товарообмінні (бартерні) операції з продукцією (товарами, роботами, послугами)

Частка доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за товарообмінними (бартерними) контрактами з пов'язаними сторонами

З рядків 540 — 560 графа 4 фінансові витрати, уключені до собівартості активів

(631) \_\_\_\_\_

(632) \_\_\_\_\_ %

(633) \_\_\_\_\_

## VI. Грошові кошти

Найменування показника	Код рядка	На кінець року
Готівка	640	
Поточний рахунок у банку	650	
Інші рахунки в банку (акредитиви, чекові книжки)	660	
Грошові кошти в дорозі	670	
Еквіваленти грошових коштів	680	
Разом	690	

3 рядка 1090 гр. 4 Балансу (Звіту про фінансовий стан)

Грошові кошти, використання яких обмежено

(691)

## VII. Забезпечення і резерви

Види забезпечень і резервів	Код рядка	Залишок на початок року	Збільшення за звітний рік			Використано у звітному році	Сторновано невикористану суму у звітному році	Сума очікуваного відшкодування витрат іншою стороною, що врахована при оцінці забезпечення	Залишок на кінець року
			нараховано (створено)	додакові відрахування	5				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	
Забезпечення на виплату відпусток працівникам	710								
Забезпечення наступних витрат на додаткове пенсійне забезпечення	720								

О ПРИМЕЧАНИЯХ К ГОДОВОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

НАЦИОНАЛЬНЫЕ СТАНДАРТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Забезпечення наступних витрат на виконання гарантійних зобов'язань	730							
Забезпечення наступних витрат на реструктуризацію	740							
Забезпечення наступних витрат на виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів	750							
	760							
	770							
Резерв сумнівних боргів	775							
Разом	780							

**VIII. Запаси**

Найменування показника	Код рядка	Балансова вартість на кінець року	Переоцінка за рік	
			збільшення чистої вартості реалізації*	уцінка
1	2	3	4	5
Сировина і матеріали	800			
Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби	810			
Паливо	820			
Тара і тарні матеріали	830			
Будівельні матеріали	840			
Запасні частини	850			

\* Визначається за п. 28 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

1	2	3	4	5
Матеріали сільськогосподарського призначення	860			
Поточні біологічні активи	870			
Малоцінні та швидкозношувані предмети	880			
Незавершене виробництво	890			
Готова продукція	900			
Товари	910			
Разом	920			

3 рядка 920 графа 3 Балансова вартість запасів: відображених за чистою вартістю реалізації переданих у переробку оформлених в заставу переданих на комісію

(921) \_\_\_\_\_  
 (922) \_\_\_\_\_  
 (923) \_\_\_\_\_  
 (924) \_\_\_\_\_  
 (925) \_\_\_\_\_  
 (926) \_\_\_\_\_

Активи на відповідальному зберіганні (позабалансовий рахунок 02)

3 рядка 1200 графа 4 Балансу (Звіту про фінансовий стан) запаси, призначені для продажу

### ІХ. Дебіторська заборгованість

Найменування показника	Код рядка	Всього на кінець року	У т. ч. за строками непогашення		
			до 12 місяців	від 12 до 18 місяців	від 18 до 36 місяців
1	2	3	4	5	6
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	940				
Інша поточна дебіторська заборгованість	950				

Списано у звітному році безнадійної дебіторської заборгованості із рядків 940 і 950 графа 3 заборгованість з пов'язаними сторонами

(951) \_\_\_\_\_  
 (952) \_\_\_\_\_

О ПРИМЕЧАНИЯХ К ГОДОВОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

**Х. Нестачі і втрати від псування цінностей**

Найменування показника	Код рядка	Сума
1	2	3
Виявлено (списано) за рік нестачі і втрат	960	
Визнано заборгованістю винних осіб у звітному році	970	
Сума нестачі і втрат, остаточне рішення щодо винуватців за якими на кінець року не прийнято (позабалансовий рахунок 072)	980	

**ХІ. Будівельні контракти**

Найменування показника	Код рядка	Сума
1	2	3
Дохід за будівельними контрактами за звітний рік	1110	
Заборгованість на кінець звітного року:		
валова замовників	1120	
валова замовникам	1130	
з авансів отриманих	1140	
Сума затриманих коштів на кінець року	1150	
Вартість виконаних субпідрядниками робіт за незавершеними будівельними контрактами	1160	

## XII. Податок на прибуток

Найменування показника	Код рядка	Сума
1	2	3
Поточний податок на прибуток	1210	
Відстрочені податкові активи:		
на початок звітного року	1220	
на кінець звітного року	1225	
Відстрочені податкові зобов'язання:		
на початок звітного року	1230	
на кінець звітного року	1235	
Включено до Звіту про фінансові результати — усього	1240	
у тому числі:	1241	
поточний податок на прибуток		
зменшення (збільшення) відстрочених податкових активів	1242	
збільшення (зменшення) відстрочених податкових зобов'язань	1243	
Відображено у складі власного капіталу — усього	1250	
у тому числі:	1251	
поточний податок на прибуток		
зменшення (збільшення) відстрочених податкових активів	1252	
збільшення (зменшення) відстрочених податкових зобов'язань	1253	

О ПРИМЕЧАНИЯХ К ГОДОВОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

**ХІІІ. Використання амортизаційних відрахувань**

Найменування показника 1	Код рядка 2	Сума 3
Нараховано за звітний рік	1300	
Використано за рік — усього	1310	
в тому числі на: будівництво об'єктів	1311	
придбання (виготовлення) та поліпшення основних засобів	1312	
з них машини та обладнання	1313	
придбання (створення) нематеріальних активів	1314	
погашення отриманих на капітальні інвестиції позик	1315	
	1316	
	1317	



#### XIV. Біологічні активи

Групи біологічних активів	Код рядка	Обліковуються за первісною вартістю										Обліковуються за справедливою вартістю									
		залишок на початок року		надійшло за рік		вибуло за рік		нарахована амортизація за рік		втрачено від зменшення корисності		вигляди відновлення корисності		залишок на кінець року		первісна вартість		накопичена амортизація		залишок на кінець року	
		первісна вартість	амортизація	надійшло за рік	первісна вартість	накопичена амортизація	вибуло за рік	накопичена амортизація	нарахована амортизація за рік	втрачено від зменшення корисності	вигляди відновлення корисності	залишок на кінець року	первісна вартість	накопичена амортизація	залишок на початок року	надійшло за рік	зміни вартості за рік	вибуло за рік	залишок на кінець року		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17					
<b>Довгострокові біологічні активи — усього</b>	1410																				
в тому числі:																					
робоча худоба	1411																				
продуктивна худоба	1412																				
багаторічні насадження	1413																				
	1414																				
інші довгострокові біологічні активи	1415																				
<b>Поточні біологічні активи — усього</b>	1420		X			X	X														X
в тому числі:																					
тварини на вирощуванні та відгодівлі	1421		X			X	X														X

О ПРИМЕЧАНИЯХ К ГОДОВОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ



1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
у тому числі:										
зернові і зернобобові	1510		( )	( )	( )			( )		
з них:										
пшениця	1511		( )	( )	( )			( )		
соя	1512		( )	( )	( )			( )		
сосяшник	1513		( )	( )	( )			( )		
ріпак	1514		( )	( )	( )			( )		
цукрові буряки (фабричні)	1515		( )	( )	( )			( )		
картопля	1516		( )	( )	( )			( )		
плоди (зерняткові, кісточкові)	1517		( )	( )	( )			( )		
інша продукція рослинництва	1518		( )	( )	( )			( )		
додаткові біологічні активи рос- линництва	1519		( )	( )	( )			( )		
<b>Продукція та додаткові біологічні активи тваринни- цтва — усього</b>	<b>1520</b>		<b>( )</b>	<b>( )</b>	<b>( )</b>			<b>( )</b>		
у тому числі:										
приріст живої маси — усього	1530		( )	( )	( )			( )		
з нього:										
великої рогатої худоби	1531		( )	( )	( )			( )		
свиней	1532		( )	( )	( )			( )		
молоко	1533		( )	( )	( )			( )		
вовна	1534		( )	( )	( )			( )		
яйця	1535		( )	( )	( )			( )		

О ПРИМЕЧАНИЯХ К ГОДОВОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

## НАЦИОНАЛЬНЫЕ СТАНДАРТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
інша продукція тваринництва	1536		( )		( )			( )		
додаткові біологічні активи тваринництва	1537		( )		( )			( )		
продукція рибництва	1538		( )		( )			( )		
	1539		( )		( )			( )		
<b>Сільськогосподарська продукція та додаткові біологічні активи — разом</b>	1540		( )		( )			( )		

Керівник

Головний бухгалтер

Утверждены  
 приказом Министерства финансов Украины  
 от 11.04.2013 г. № 476  
 (с изменениями и дополнениями, последние из которых  
 внесены приказом Министерства финансов Украины  
 от 30.12.2013 года № 1192)

# МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ПРОВЕРКЕ СОПОСТАВИМОСТИ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

№ п/п	Сопоставляемые показатели	Показатели для сопоставления
1	2	3
<b>Форма № 1 «Баланс (Отчет о финансовом состоянии)»</b>		
1	Строка 1000, графы 3 и 4	Форма № 1, строка 1001 минус строка 1002, графы 3 и 4
2	Строка 1010, графы 3 и 4	Форма № 1, строка 1011 минус строка 1012, графы 3 и 4
3	Строка 1015, графы 3 и 4	Форма № 1, строка 1016 минус строка 1017, графы 3 и 4, если инвестиционная недвижимость оценивается по первоначальной стоимости

1	2	3
4	Строка 1020, графы 3 и 4	Форма № 1, строка 1021 минус строка 1022, графы 3 и 4, если долгосрочные биологические активы оцениваются по первоначальной стоимости
5	Строка 1095, графы 3 и 4	Форма № 1, сумма строк 1000, 1005, 1010, 1015, 1020, 1030, 1035, 1040, 1045, 1050, 1060, 1065, 1090, графы 3 и 4
6	Строка 1100, графы 3 и 4	Форма № 1, больше или равна сумме строк 1101, 1102, 1103, 1104, графы 3 и 4
7	Строка 1135, графы 3 и 4	Форма № 1, больше или равна строке 1136, графы 3 и 4
8	Строка 1165, графы 3 и 4	Форма № 1, больше или равна сумме строк 1166, 1167, графы 3 и 4
9	Строка 1180, графы 3 и 4	Форма № 1, больше или равна сумме строк 1181, 1182, 1183, 1184, графы 3 и 4
10	Строка 1195, графы 3 и 4	Форма № 1, сумма строк 1100, 1110, 1115, 1120, 1125, 1130, 1135, 1140, 1145, 1155, 1160, 1165, 1170, 1180, 1190, графы 3 и 4
11	Строка 1300, графы 3 и 4	Форма № 1, сумма строк 1095, 1195, 1200, графы 3 и 4
12	Строка 1410, графы 3 и 4	Форма № 1, больше или равна сумме строк 1411, 1412, графы 3 и 4
13	Строка 1425, графы 3 и 4	Форма № 1, как правило, меньше или равна строке 1400, графы 3 и 4
14	Строка 1430, графы 3 и 4	Форма № 1, меньше или равна строке 1400, графы 3 и 4
15	Строка 1495, графы 3 и 4	Форма № 1, сумма строк 1400, 1405, 1410, 1415, 1435 плюс или минус строка 1420 минус строки 1425, 1430, графы 3 и 4
16	Строка 1520, графы 3 и 4	Форма № 1, больше или равна строке 1521, графы 3 и 4
17	Строка 1525, графы 3 и 4	Форма № 1, больше или равна строке 1526, графы 3 и 4
18	Строка 1530, графы 3 и 4	Форма № 1, больше или равна сумме строк 1531, 1532, 1533, 1534, графы 3 и 4
19	Строка 1595, графы 3 и 4	Форма № 1, сумма строк 1500, 1505, 1510, 1515, 1520, 1525, 1530, 1535, 1540, 1545, графы 3 и 4

1	2	3
20	Строка 1620, графы 3 и 4	Форма № 1, больше или равна строке 1621, графы 3 и 4
21	Строка 1695, графы 3 и 4	Форма № 1, сумма строк 1600, 1605, 1610, 1615, 1620, 1625, 1630, 1635, 1640, 1645, 1650, 1660, 1665, 1670, 1690, графы 3 и 4
22	Строка 1900, графы 3 и 4	Форма № 1, сумма строк 1495, 1595, 1695, 1700, 1800, графы 3 и 4
23	Строка 1900, графы 3 и 4	Форма № 1, строка 1300, графы 3 и 4

**Форма № 1-м «Баланс»**

24	Строка 030, графы 3 и 4	Форма № 1-м, строка 031 минус строка 032, графы 3 и 4
25	Строка 035, графы 3 и 4	Форма № 1, строка 036 минус строка 037, графы 3 и 4, если долгосрочные биологические активы оцениваются по первоначальной стоимости
26	Строка 080, графы 3 и 4	Форма № 1-м, сумма строк 020, 030, 035, 040, 070, графы 3 и 4
27	Строка 160, графы 3 и 4	Форма № 1-м, строка 161 минус строка 162, графы 3 и 4
28	Строка 260, графы 3 и 4	Форма № 1-м, сумма строк 100, 110, 130, 160, 170, 210, 220, 230, 240, 250, графы 3 и 4
29	Строка 280, графы 3 и 4	Форма № 1-м, сумма строк 080, 260, 270, 275, графы 3 и 4
30	Строка 380, графы 3 и 4	Форма № 1-м, сумма строк 300, 320, 340 плюс или минус строка 350 минус строка 360, графы 3 и 4
31	Строка 620, графы 3 и 4	Форма № 1-м, сумма строк 500, 510, 530, 550, 570, 580, 605, 610, графы 3 и 4
32	Строка 640, графы 3 и 4	Форма № 1-м, сумма строк 380, 430, 480, 620, 630, графы 3 и 4

**Форма № 2 «Отчет о финансовых результатах  
(Отчет о совокупном доходе)»**

33	Строка 2010, графа 3	Форма № 2, строка 2011 минус строка 2012 плюс или минус строка 2013 плюс или минус строка 2014, графа 3, в случае заполнения всех этих строк
34	Строка 2090, графа 3	Форма № 2, сумма строк 2000, 2010 минус строки 2050, 2070, графа 3

1	2	3
35	Строка 2095, графа 3	Форма № 2, сумма строк 2050, 2070 минус строки 2000, 2010, графа 3
36	Строка 2110, графа 3	Форма № 2, больше или равна алгебраической сумме строк 2111, 2112, графа 3
37	Строка 2120, графа 3	Форма № 2, больше или равна сумме строк 2121, 2122, графа 3
38	Строка 2180, графа 3	Форма № 2, больше или равна сумме строк 2181, 2182, графа 3
39	Строка 2190, графа 3	Форма № 2, сумма строк 2090, 2120 плюс или минус строки 2105, 2110 минус строки 2130, 2150, 2180 или строка 2120 плюс или минус строки 2105, 2110 и минус строки 2095, 2130, 2150, 2180, графа 3
40	Строка 2195, графа 3	Форма № 2, сумма строк 2095, 2130, 2150, 2180 минус строка 2120 плюс или минус строки 2105, 2110 или сумма строк 2130, 2150, 2180 минус строки 2090, 2120 и плюс или минус строки 2105, 2110, графа 3
41	Строка 2240, графа 3	Форма № 2, больше или равна строке 2241, графа 3
42	Строка 2290, графа 3	Форма № 2, сумма строк 2190, 2200, 2220, 2240 минус строки 2250, 2255, 2270 и плюс или минус строка 2275 или сумма строк 2200, 2220, 2240 минус строки 2195, 2250, 2255, 2270 и плюс или минус строка 2275, графа 3
43	Строка 2295, графа 3	Форма № 2, сумма строк 2195, 2250, 2255, 2270 минус строки 2200, 2220, 2240 и плюс или минус строка 2275 или сумма строк 2250, 2255, 2270 минус строки 2190, 2200, 2220, 2240 и плюс или минус строка 2275, графа 3
44	Строка 2350, графа 3	Форма № 2, строка 2290 плюс или минус строка 2300 плюс или минус строка 2305 минус строка 2295, графа 3
45	Строка 2355, графа 3	Форма № 2, строка 2295 плюс или минус строка 2300 плюс или минус строка 2305 минус строка 2290, графа 3
46	Строка 2450, графа 3	Форма № 2, алгебраическая сумма строк 2400 — 2445, графа 3
47	Строка 2460, графа 3	Форма № 2, строка 2450 минус строка 2455, графа 3



1	2	3
48	Строка 2465, графа 3	Форма № 2, строка 2460 плюс строка 2350 минус строка 2355, графа 3
49	Строка 2550, графа 3	Форма № 2, сумма строк 2500 – 2520, графы 3
50	Строки 2000 – 2550, графа 4	Форма № 2 за аналогичный период предыдущего года, строки 2000 – 2550, графа 3 (если в отчетном году не выявлены ошибки за прошлые годы)

**Форма № 2-м «Отчет о финансовых результатах»**

51	Строка 030, графа 3	Форма № 2-м, строка 010 минус строка 020, графа 3
52	Строка 070, графа 3	Форма № 2-м, сумма строк 030, 040, 050, графа 3
53	Строка 120, графа 3	Форма № 2-м, сумма строк 080, 090, 100, графа 3
54	Строка 130, графа 3	Форма № 2-м, строка 070 минус строка 120, графа 3
55	Строка 140, графа 3	Декларация по налогу на прибыль предприятия
56	Строка 150, графа 3	Форма № 2-м, строка 130 минус строка 140, графа 3
57	Строки 010 – 160, графа 4	Форма № 2-м за предыдущий год, строки 010 – 160, графа 3

**Форма № 3 «Отчет о движении денежных средств (по прямому методу)»**

58	Строка 3195, графа 3	Форма № 3, сумма строк 3000, 3005, 3010, 3015, 3020, 3025, 3035, 3040, 3045, 3050, 3055, 3095, графа 3, минус сумма строк 3100, 3105, 3110, 3115, 3135, 3140, 3145, 3150, 3155, 3190, графа 3
59	Строка 3195, графа 4	Форма № 3, сумма строк 3000, 3005, 3010, 3015, 3020, 3025, 3035, 3040, 3045, 3050, 3055, 3095, графа 4, минус сумма строк 3100, 3105, 3110, 3115, 3135, 3140, 3145, 3150, 3155, 3190, графа 4
60	Строка 3295, графа 3	Форма № 3, сумма строк 3200, 3205, 3215, 3220, 3225, 3230, 3235, 3250, графа 3, минус сумма строк 3255, 3260, 3270, 3275, 3280, 3290, графа 3

1	2	3
61	Строка 3295, графа 4	Форма № 3, сумма строк 3200, 3205, 3215, 3220, 3225, 3230, 3235, 3250, графа 4, минус сумма строк 3255, 3260, 3270, 3275, 3280, 3290, графа 4
62	Строка 3395, графа 3	Форма № 3, сумма строк 3300, 3305, 3310, 3340, графа 3, минус сумма строк 3345, 3350, 3355, 3360, 3365, 3370, 3375, 3390, графа 3
63	Строка 3395, графа 4	Форма № 3, сумма строк 3300, 3305, 3310, 3340, графа 4, минус сумма строк 3345, 3350, 3355, 3360, 3365, 3370, 3375, 3390, графа 4
64	Строка 3400, графа 3	Форма № 3, строка 3195, графа 3, плюс или минус строка 3295, графа 3, плюс или минус строка 3395, графа 3
65	Строка 3400, графа 4	Форма № 3, строка 3195, графа 4, плюс или минус строка 3295, графа 4, плюс или минус строка 3395, графа 4
66	Строка 3405, графа 3	Форма № 1, строка 1165, графа 3
67	Строка 3405, графа 3	Форма № 3, строка 3415, графа 4 (если в отчетном году не выявлены ошибки за прошлые годы)
68	Строка 3405, графа 4	Форма № 1, за аналогичный период предыдущего года, строка 1165, графа 3 (если в отчетном году не выявлены ошибки за прошлые годы)
69	Строка 3415, графа 3	Форма № 1, строка 1165, графа 4
70	Строка 3415, графа 3	Форма № 3, строка 3405, графа 3, плюс или минус строка 3400, графа 3, плюс или минус строка 3410, графа 3
71	Строка 3415, графа 4	Форма № 1, за аналогичный период предыдущего года, строка 1165, графа 4 (если в отчетном году не выявлены ошибки за прошлые годы)
72	Строка 3415, графа 4	Форма № 3, строка 3405, графа 4, плюс или минус строка 3400, графа 4, плюс или минус строка 3410, графа 4

1	2	3
<b>Форма № 3-н «Отчет о движении денежных средств (по непрямому методу)»</b>		
73	Строка 3500, графа 3	Форма № 2, строка 2290, графа 3
74	Строка 3500, графа 4	Форма № 2, строка 2295, графа 3
75	Строка 3520, графа 3	Форма № 2, строки 2255, 2270, графа 3 минус строки 2200, 2220, 2240, графа 3
76	Строка 3520, графа 4	Форма № 2, сумма строк 2200, 2220, 2240, минус строки 2255, 2270, графа 3
77	Строка 3540, графа 4	Форма № 2, строка 2250, графа 3
78	Строка 3570, графа 3	Форма № 3-н, разница между суммой строк 3500, 3505, 3510, 3515, 3520, 3550, 3560, графа 3 и суммой строк 3510, 3515, 3520, 3540, 3550, 3560, графа 4
79	Строка 3570, графа 4	Форма № 3-н, разница между суммой строк 3500, 3510, 3515, 3520, 3540, 3550, 3560, графа 4 и суммой строк 3510, 3515, 3520, 3550, 3560, графа 3
80	Строка 3195, графа 3	Форма № 3-н, строка 3570, графа 3, минус строка 3580, графа 4
81	Строка 3195, графа 4	Форма № 3-н, строка 3570, графа 4, плюс строка 3580, графа 4
82	Строка 3295, графа 3	Форма № 3-н, разница между суммой строк 3200, 3205, 3215, 3220, 3225, 3230, 3235, 3250, графа 3 и суммой строк 3255, 3260, 3270, 3275, 3280, 3290, графа 4
83	Строка 3295, графа 4	Форма № 3-н, разница между суммой строк 3255, 3260, 3270, 3275, 3280, 3290, графа 4 и суммой строк 3200, 3205, 3215, 3220, 3225, 3230, 3235, 3250, графа 3
84	Строка 3395, графа 3	Форма № 3-н, разница между суммой строк 3300, 3305, 3310, 3340, графа 3 и суммой строк 3345, 3350, 3355, 3360, 3365, 3370, 3375, 3390, графа 4
85	Строка 3395, графа 4	Форма № 3-н, разница между суммой строк 3345, 3350, 3355, 3360, 3365, 3370, 3375, 3390, графа 4 и суммой строк 3300, 3305, 3310, 3340, графа 3

1	2	3
86	Строка 3400, графа 3	Форма № 3-н, сумма строк 3195, 3295, 3395, графа 3 или строка 3195, графа 3 плюс строка 3295, графа 3 минус строка 3395, графа 4 или строка 3195, графа 3 минус строки 3295 и 3395, графа 4 или строка 3195, графа 3 минус строка 3295, графа 4 плюс строка 3395 графа 3 или строка 3295, графа 3 минус строка 3195 и 3395, графа 4 или строка 3295, графа 3 плюс строка 3395, графа 3 минус строка 3195, графа 4 или строка 3395, графа 3 минус строка 3195, графа 4 минус строка 3295, графа 4
87	Строка 3400, графа 4	Форма № 3-н, сумма строк 3195, 3295, 3395, графа 4 или строка 3195, графа 4 плюс строка 3295, графа 4 минус строка 3395, графа 3 или строка 3195, графа 4 минус строки 3295 и 3395, графа 3 или строка 3195, графа 4 минус строка 3295, графа 3 плюс строка 3395, графа 4 или строка 3295, графа 4 минус строка 3195 и 3395, графа 3 или строка 3295, графа 4 плюс строка 3395, графа 4 минус строка 3195, графа 3 или строка 3395, графа 4 минус строка 3195, графа 3 минус строка 3295, графа 3
88	Строка 3405, графа 3	Форма № 1, строка 1165, графа 3
89	Строка 3405, графа 3	Форма № 3-н, строка 3415, графа 5 (если в отчетном году не выявлены ошибки за прошлые годы)
90	Строка 3410, графа 3	Форма № 3-н, строка 3515, графа 4
91	Строка 3410, графа 4	Форма № 3-н, строка 3515, графа 3
92	Строка 3415, графа 3	Форма № 1, строка 1165, графа 4
93	Строка 3415, графа 3	Форма № 3-н, сумма строк 3400, 3405, 3410, графа 3
94	Строка 3415, графа 3	Форма № 3-н, сумма строк 3400, 3405, графа 3 минус строка 3410, графа 4 или сумма строк 3405, 3410, графа 3 минус строка 3400, графа 4 или сумма строк 3405, графа 3 минус сумма строк 3400, 3410, графа 4

1	2	3
<b>Форма № 4 «Отчет о собственном капитале»</b>		
95	Строка 4000, графы 3 – 10	Форма № 1 (на 31 декабря предыдущего года), строки 1400 – 1495, графа 4, соответственно (с учетом вписываемых граф)
96	Строка 4000, графы 3 – 10	Форма № 4 (за предыдущий год), строка 4300, графы 3 – 10 соответственно (с учетом вписываемых граф)
97	Строка 4095, графы 3 – 10	Форма № 1 (на 31 декабря отчетного года), строки 1400 – 1495, графа 3 соответственно (если в отчетном периоде не выявлены ошибки за прошлые годы) (с учетом вписываемых строк)
98	Строка 4095, графы 3 – 10	Форма № 4, алгебраическая сумма строк 4000, 4005, 4010 и 4090, графы 3 – 10 соответственно
99	Строка 4100, графа 7	Форма № 2, строка 2350 или 2355, графа 3
100	Строка 4110, графы 4 и/или 5	Форма № 2, строка 2460, графа 3
101	Строка 4205, графа 3 (положительное значение)	Форма № 4, строка 4205, графа 7 (отрицательное значение)
102	Строка 4210, графа 6 (положительное значение)	Форма № 4, строка 4210, графа 7 (отрицательное значение)
103	Строка 4295, графы 3 – 10	Форма № 4, алгебраическая сумма строк 4100 – 4291, графы 3 – 10 соответственно (с учетом вписываемых граф)
104	Строка 4300, графы 3 – 10	Форма № 4, алгебраическая сумма строк 4095 и 4295, графы 3 – 10 соответственно (с учетом вписываемых граф)
105	Строка 4300, графы 3 – 10	Форма № 1 (на 31 декабря отчетного года), строки 1400 – 1495, графа 4 соответственно (с учетом вписываемых строк)
106	Строки 4000 – 4300, графа 10	Форма № 4, строки 4000 – 4300, алгебраическая сумма граф 3 – 9 соответственно (с учетом вписываемых граф)

1	2	3
<b>Форма № 5 «Примечания к годовой финансовой отчетности»</b>		
107	Строки 010 – 080, графа 14	Форма № 5, строки 010 – 080, графа 3, минус графа 4, плюс графа 5, плюс или минус графа 6, минус или плюс графа 7, минус графа 8, плюс графа 9, минус графа 10, минус графа 11, плюс или минус графа 12, минус или плюс графа 13, плюс графа 15 соответственно
108	Строка 080, графы 3 и 14	Форма № 1, строка 1001, графы 3 и 4
109	Строка 080, графы 4 и 15	Форма № 1, строка 1002, графы 3 и 4
110	Строка 080, графы 3 – 15	Форма № 5, алгебраическая сумма строк 010 – 070, графы 3 – 15 соответственно
111	Строка 090, графа 14	Форма № 5, строка 090, графа 3 минус графа 4 плюс графа 5 минус графа 8, плюс графа 9 минус графа 11, плюс или минус графа 12, минус или плюс графа 13
112	Строка 090, графа 3 минус графа 4	Форма № 1, строка 1050, графа 3
113	Строка 090, графа 14	Форма № 1, строка 1050, графа 4
114	Строки 100 – 260, графа 14	Форма № 5, строки 100 – 260, графа 3, минус графа 4, плюс графа 5, плюс или минус графа 6, минус или плюс графа 7, минус графа 8, плюс графа 9, минус графа 10, минус графа 11, плюс или минус графа 12, минус или плюс графа 13, плюс графа 15 соответственно
115	Строка 105, графы 3 и 14	Форма № 1, строка 1015 плюс строка 1017, графы 3 и 4
116	Строка 105, графа 14 минус строка 269	Форма № 1, строка 1016, графа 4
117	Строка 105, графы 4 и 15	Форма № 1, строка 1017, графы 3 и 4

1	2	3
118	Строка 260, графы 3 и 14 минус строка 105, графы 3 и 14	Форма № 1, строка 1011, графы 3 и 4
119	Строка 260, графы 4 и 15 минус строка 105, графы 4 и 15	Форма № 1, строка 1012, графы 3 и 4
120	Строка 260, графы 3 – 19	Форма № 5, алгебраическая сумма строк 100 – 250, графы 3 – 19 соответственно
121	Сумма строк 265 и 926	Форма № 1, строка 1200, графа 4 (расхождение на другие активы, предназначенные для продажи)
122	Строка 269	Форма № 1, строка 1015 минус строка 1016 плюс строка 1017, графа 4
123	Строка 340, графа 4	Форма № 1, строка 1005, графа 4 (расхождение на сумму авансовых платежей подрядчикам для финансирования капитального строительства)
124	Строка 340, графы 3 и 4	Форма № 5, сумма строк 280 – 330, графы 3 и 4
125	Сумма строк 350 – 370, графа 4	Форма № 1, строка 1030, графа 4
126	Сумма строк 380 – 410, графа 4	Форма № 1, строка 1035, графа 4
127	Строка 420, графа 5	Форма № 1, строка 1160, графа 4
128	Строка 420, графы 3, 4, 5	Форма № 5, сумма строк 350 – 410, графы 3, 4, 5
129	Сумма строк 421 – 423	Форма № 1, строка 1035, графа 4
130	Сумма строк 424 – 426	Форма № 1, строка 1160, графа 4
131	Сумма строк 440 – 490, графа 3	Форма № 2, строка 2120, графа 3

1	2	3
132	Сумма строк 440 – 490, графа 4	Форма № 2, строка 2180, графа 3
133	Строка 491, графа 4	Форма № 5, строка 775, графа 4
134	Сумма строк 500 – 520, графа 3	Форма № 2, строка 2200, графа 3
135	Сумма строк 500 – 520, графа 4	Форма № 2, строка 2255, графа 3
136	Сумма строк 530, 550, 560, графа 3	Форма № 2, строка 2220, графа 3
137	Сумма строк 540, 550 и 560, графа 4	Форма № 2, строка 2250, графа 3 плюс Форма № 5 строка 342 плюс строка 633
138	Сумма строк 570 – 610, 630, графа 3	Форма № 2, строка 2240, графа 3
139	Сумма строк 570 – 600, 620, 630, графа 4	Форма № 2, строка 2270, графа 3
140	Строка 690, графа 3	Форма № 5, сумма строк 640 – 680, графа 3
141	Строка 690, графа 3	Форма № 3, строка 3115, графа 3
142	Строка 690, графа 3	Форма № 1, строка 1165, графа 4
143	Строка 780, графы 3 – 9	Форма № 5, сумма строк 710 – 775, графы 3 – 9
144	Строки 710 – 780, графа 9	Форма № 5, строки 710 – 780, сумма граф 3, 4, 5 минус графы 6, 7
145	Сумма строк 800 – 860, 880 – 910, графа 3	Форма № 1, строка 1100, графа 4
146	Строка 870, графа 3	Форма № 1, строка 1110, графа 4



1	2	3
147	Строка 890, графа 3	Форма № 1, строка 1102, графа 4
148	Строка 900, графа 3	Форма № 1, строка 1103, графа 4
149	Строка 910, графа 3	Форма № 1, строка 1104, графа 4
150	Строка 920, графы 3, 4, 5	Форма № 5, сумма строк 800 – 910, графы 3, 4, 5
151	Строка 940, графа 3	Форма № 1, строка 1125, графа 4
152	Строка 1210	Форма № 5, сумма строк 1241 и 1251
153	Строка 1210	Декларация по налогу на прибыль предприятия
154	Строка 1220, минус строка 1230	Форма № 1, строка 1045, графа 3
155	Строка 1230, минус строка 1220	Форма № 1, строка 1500, графа 3
156	Строка 1225	Форма № 5, строка 1220 минус или плюс строка 1242, минус или плюс строка 1252
157	Строка 1225, минус строка 1235	Форма № 1, строка 1045, графа 4
158	Строка 1235, минус строка 1225	Форма № 1, строка 1500, графа 4
159	Строка 1235	Форма № 5, строка 1230 плюс или минус строка 1243, плюс или минус строка 1253
160	Строка 1240	Форма № 5, строка 1241 плюс или минус строка 1242, плюс или минус строка 1243
161	Строка 1240	Форма № 2, строка 2300, графа 3
162	Строка 1250	Форма № 5, строка 1251 плюс или минус строка 1252, плюс или минус строка 1253
163	Строка 1300	Форма № 5, сумма строк 080 и 260, графа 10, плюс строка 1430, графа 8
164	Строка 1310	Форма № 5, сумма строк 1311, 1312, 1314 – 1317

1	2	3
165	Строка 1410, графы 13 и 17	Форма № 1 строка 1020 плюс строка 1022 минус строка 1021, графы 3 и 4
166	Строка 1410, графа 3 минус графа 4 плюс графа 13	Форма № 1, строка 1020, графа 3
167	Строка 1410, графа 11 минус графа 12 плюс графа 17	Форма № 1, строка 1020, графа 4
168	Строка 1410, графы 3 и 11	Форма № 1, строка 1021, графы 3 и 4
169	Строки 1410 – 1415, графа 11	Форма № 5, строки 1410 – 1415, графа 3, плюс графа 5, минус графа 6, минус графа 9, плюс графа 10
170	Строки 1410 – 1415, графа 12	Форма № 5, строки 1410 – 1415, графа 4, минус графа 7, плюс графа 8
171	Строки 1410 – 1415, графа 17	Форма № 5, строки 1410 – 1415, графа 13, плюс графа 14, плюс или минус графа 15, минус графа 16
172	Строка 1410, графа 3 плюс графа 13, графа 11 плюс графа 17	Форма № 1, строка 1020 плюс строка 1022, графы 3 и 4
173	Строка 1410, графы 3 – 17	Форма № 5, сумма строк 1411 – 1415, графы 3 – 17
174	Строка 1410, графы 4 и 12	Форма № 1, строка 1022, графы 3 и 4
175	Строки 1420 – 1424, графа 11	Форма № 5, строки 1420 – 1424, графа 3, плюс графа 5, минус графа 6, минус графа 9, плюс графа 10
176	Строки 1420 – 1424, графа 17	Форма № 5, строки 1420 – 1424, графа 13, плюс графа 14, плюс или минус графа 15, минус графа 16
177	Строка 1420, графа 3 плюс графа 13	Форма № 1, строка 1110, графа 3

1	2	3
178	Строка 1420, графа 3 плюс графа 13, графа 11 плюс графа 17	Форма № 1 строка 1110, графы 3 и 4
179	Строка 1420, графа 11 плюс графа 17	Форма № 1, строка 1110, графа 4
180	Строка 1420, графы 3 – 17	Форма № 5, сумма строк 1421 – 1424, графы 3 – 17
181	Строка 1430, графы 3 – 17	Форма № 5, сумма строк 1410 и 1420, графы 3 – 17
182	Строки 1500, 1520 и 1540, графа 3 минус графа 4	Форма № 5, строки 1500, 1520 и 1540, графа 5 минус графа 6
183	Строки 1500, 1520 и 1540, графа 11	Форма № 5, строки 1500, 1520 и 1540, графа 5 минус графа 6 минус графа 7 плюс или минус графа 10
184	Строка 1500, графы 3 – 11	Форма № 5, сумма строк 1510, 1513 – 1519, графы 3 – 11
185	Строки 1510 – 1519, 1530 – 1539, графа 11	Форма № 5, строки 1510 – 1519, 1530 – 1539, графа 5, минус графа 6, минус графа 7, плюс или минус графа 10
186	Строки 1510 – 1519, 1530 – 1539, графа 5	Форма № 5, строки 1510 – 1519, 1530 – 1539, графа 3, минус графа 4, если графа 3 > графы 4
187	Строки 1510 – 1519, 1530 – 1539, графа 6	Форма № 5, строки 1510 – 1519, 1530 – 1539, графа 4, минус графа 3, если графа 3 < графы 4
188	Строка 1520, графы 3 – 11	Форма № 5, сумма строк 1530, 1533 – 1539, графы 3 – 11
189	Строка 1540, графы 3 – 11	Форма № 5, строка 1500, плюс строка 1520, графы 3 – 11
190	Строка 1540, графа 5	Форма № 2, строка 2122, графа 3
191	Строка 1540, графа 6	Форма № 2, строка 2182, графа 3

1	2	3
192	Строки 1500 – 1540, графа 10	Форма № 5, строки 1500 – 1540, графа 8, минус графа 9
<b>Форма № 6 «Информация по сегментам»</b>		
193	Сумма граф 3 – 16 по строкам 010 – 390 соответствующего года	Форма № 6, строки 010 – 390, графы 17 и 18
194	Строка 010, графы 3 – 18	Форма № 6, сумма строк 011 – 013, графы 3 – 18
195	Строка 011, графы 17 и 18	Форма № 2, строка 2000, графы 3 и 4
196	Строка 013, плюс строка 051, графы 17 и 18	Форма № 2, строка 2120, графы 3 и 4
197	Строка 020, графы 3 – 18	Форма № 6, сумма строк 021, 022, графы 3 – 18
198	Сумма строк 020 и 052, графы 17 и 18	Форма № 2, сумма строк 2200, 2220, графы 3 и 4
199	Сумма строк 021, 022, 052, графы 17 и 18	Форма № 2, сумма строк 2200, 2220, графы 3 и 4
200	Строка 030, графы 17 и 18	Форма № 2, строка 2240, графы 3 и 4 или разница, включенная в строку 050 Формы № 6
201	Строка 040, графы 3 – 18	Форма № 6, сумма строк 010, 020, 030, графы 3 – 18
202	Строка 060, графы 3 – 18	Форма № 6, строка 012, графы 3 – 18
203	Строка 070, графы 3 – 18	Форма № 6, сумма строк 040, 050 минус строка 060, графы 3 – 18
204	Строка 080, графы 3 – 18	Форма № 6, сумма строк 081, 082, графы 3 – 18
205	Строка 081, графы 17 и 18	Форма № 2, строка 2050, графы 3 и 4

1	2	3
206	Строка 090, графы 17 и 18	Форма № 2, строка 2130, графы 3 и 4
207	Строка 100, графы 17 и 18	Форма № 2, строка 2150, графы 3 и 4
208	Строка 110, графы 17 и 18	Форма № 2, строка 2180, графы 3 и 4
209	Строка 120, графы 17 и 18	Форма № 2, сумма строк 2250, 2255, графы 3 и 4
210	Строка 121, графы 17 и 18	Форма № 2, строка 2255, графы 3 и 4
211	Строка 130, графы 17 и 18	Форма № 2, строка 2270, графы 3 и 4
212	Строка 140, графы 3 – 18	Форма № 6, сумма строк 080, 090, 100, 110, 120, 130, графы 3 – 18
213	Строка 160, графы 3 – 18	Форма № 6, строка 082, графы 3 – 18
214	Строка 170, графы 3 – 18	Форма № 6, сумма строк 140, 150 минус строка 160, графы 3 – 18
215	Строка 180, графы 3 – 18	Форма № 6, строка 040 минус строка 140, графы 3 – 18
216	Строка 190, графы 3 – 18	Форма № 6, строка 070 минус строка 170, графы 3 – 18
217	Строка 190, графы 17 и 18	Форма № 2, строка 2350 или 2355, графы 3 и 4
218	Строка 230, графы 3 – 18	Форма № 6, сумма строк 200 и 220, графы 3 – 18
219	Строка 230, графы 17 и 18	Форма № 1, строка 1300, графы 3 и 4
220	Строка 270, графы 3 – 18	Форма № 6, сумма строк 240, 260, графы 3 – 18
221	Строка 270, графы 17 и 18	Форма № 1, сумма строк 1595, 1695, 1700, 1800, графы 3 и 4
222	Строка 280, графы 17 и 18	Форма № 5, строка 340, графа 3 (за отчетный и предыдущий год)
223	Строка 290, графы 17 и 18	Форма № 5, строка 1300, графа 3 (за отчетный и предыдущий год)
224	Строка 300, графы 17 и 18	Форма № 6, строка 011, графы 17 и 18

1	2	3
225	Строка 310, графы 17 и 18	Форма № 6, строка 230, графы 17 и 18
226	Строка 320, графы 17 и 18	Форма № 6, строка 280, графы 17 и 18
227	Строка 350, графы 17 и 18	Форма № 6, строка 300, графы 17 и 18
228	Строка 360, графы 17 и 18	Форма № 6, строка 310, графы 17 и 18
229	Строка 370, графы 17 и 18	Форма № 6, строка 320, графы 17 и 18

Утверждено  
приказом Министерства финансов Украины  
от 25 января 2011 года № 27

Зарегистрировано  
в Министерстве юстиции Украины  
21 февраля 2011 года под № 212/18950

## ПОЛОЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

# «НАЛОГОВЫЕ РАЗНИЦЫ»

*(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом  
Министерства финансов Украины от 27 июня 2013 года № 627)*

## 1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящее Положение определяет методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации о налоговых разницеах и ее раскрытия в финансовой отчетности.

2. Нормы настоящего Положения применяются предприятиями, организациями и другими юридическими лицами (далее — предприятия), которые согласно законодательству являются плательщиками налога на прибыль (кроме банков, бюджетных учреждений и субъектов малого предпринимательства — юри-

дических лиц, которые соответствуют критериям, определенным пунктом 154.6 статьи 154 раздела III Налогового кодекса Украины, и применяют порядок упрощенного бухгалтерского учета доходов и расходов).

3. Термины, используемые в настоящем Положении, имеют следующее значение:

налоговая разница — разница, которая возникает между оценкой и критериями признания доходов, расходов, активов, обязательств согласно положениям (стандартам) бухгалтерского учета и доходами и расходами, определенными налоговым законодательством;

налоговая прибыль (убыток) — сумма прибыли (убытка), определенная согласно налоговому законодательству объектом налогообложения за отчетный период;

постоянная налоговая разница — налоговая разница, которая возникает в отчетном периоде и не аннулируется в следующих отчетных налоговых периодах;

постоянная налоговая разница, подлежащая вычету, — постоянная налоговая разница, приводящая к уменьшению налоговой прибыли (увеличению налогового убытка) отчетного периода;

постоянная налоговая разница, подлежащая налогообложению, — постоянная налоговая разница, которая увеличивает налоговую прибыль (уменьшает налоговый убыток) отчетного периода;

временная налоговая разница — налоговая разница, возникающая в отчетном периоде и аннулируемая в следующих отчетных налоговых периодах.

## II. ВЫЯВЛЕНИЕ И ОТРАЖЕНИЕ НАЛОГОВЫХ РАЗНИЦ

1. При определении налоговой прибыли (убытка) отчетного периода по данным бухгалтерского учета финансовый результат до налогообложения, определенный путем сравнения доходов отчетного периода с расходами, осуществленными для получения этих доходов, которые признаны и оценены в соответствии с положениями (стандартами) бухгалтерского учета, корректируется на сумму постоянных налоговых разниц и часть суммы временных налоговых разниц, относящуюся к отчетному периоду.



2. Постоянные налоговые разницы по хозяйственным операциям отчетного периода учитываются в полном объеме при определении налоговой прибыли (убытка) отчетного периода по данным бухгалтерского учета и не учитываются при определении налоговой прибыли (убытка) в будущих периодах.

3. Временная налоговая разница по хозяйственным операциям отчетного периода не учитывается при определении налоговой прибыли (убытка) отчетного периода, а учитывается при определении налоговой прибыли (убытка) в будущих периодах.

4. Временные налоговые разницы, возникающие по хозяйственным операциям, связанным с основными средствами и нематериальными активами (переоценка, амортизация, увеличение стоимости основных средств на сумму реконструкции и модернизации и т. п. по подходам и методам, отличающимся от требований налогового законодательства), учитываются при определении налоговой прибыли (убытка) пропорционально начисленной сумме амортизации на объекты, балансовая стоимость которых сформирована без учета требований налогового законодательства и которые связаны с этими временными налоговыми разницами.

5. Временные налоговые разницы, возникающие по хозяйственным операциям, связанным с приобретением запасов и/или производством готовой продукции, учитываются при определении налоговой прибыли (убытка) в периоде, в котором реализованы соответствующие запасы и/или готовая продукция, при производстве которой такие запасы были использованы.

6. Временные налоговые разницы, возникающие по другим хозяйственным операциям, учитываются при определении налоговой прибыли (убытка) в период, когда актив или обязательство, с которым связаны такие налоговые разницы, реализуется, погашается и т. п.

7. При систематизации информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, в регистрах синтетического и аналитического учета обязательно проводится анализ хозяйственной операции на наличие налоговых разниц.

8. Налоговые разницы, учитываемые при определении налоговой прибыли (убытка) за отчетный период, с целью бухгалтерского учета делятся на:

налоговые разницы по чистому доходу от реализации продукции (товаров, работ, услуг);

налоговые разницы по прочим операционным доходам;  
налоговые разницы по прочим доходам;  
налоговые разницы по себестоимости реализованной продукции (товаров, работ, услуг);  
налоговые разницы по прочим операционным расходам;  
налоговые разницы по прочим расходам.

9. Информация о временных и постоянных налоговых разницах накапливается в регистрах бухгалтерского учета, в частности путем выделения отдельных граф для их отражения (по соответствующей классификации — временной или постоянной) или другим способом, который будет обеспечивать регистрацию и накопление соответствующей информации для ее раскрытия в финансовой отчетности.

10. Временные налоговые разницы распределяются между отчетными периодами и активами и обязательствами, связанными с ними, для учета при определении налоговой прибыли (убытка) и отражения сумм временных налоговых разниц, приходящихся на отчетный период, в соответствующих регистрах бухгалтерского учета.

11. Данные о временных и постоянных налоговых разницах, которые должны учитываться при определении налоговой прибыли (убытка) отчетного периода, приведенные в соответствующих регистрах бухгалтерского учета, обобщаются в сводном регистре и используются для составления соответствующих форм финансовой отчетности.

12. Свертывание сумм налоговых разниц при отражении в регистрах бухгалтерского учета и раскрытии в финансовой отчетности не допускается.

### III. РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

1. В финансовой отчетности отражаются постоянные и временные налоговые разницы, которые должны учитываться при определении налоговой прибыли (убытка) отчетного периода, по соответствующим группам с выделением постоянных налоговых разниц, подлежащих вычету, постоянных налоговых разниц, подлежащих налогообложению, временных налоговых разниц, подлежащих вычету, временных налоговых разниц, подлежащих налогообложению.

2. В примечаниях к финансовой отчетности приводится общая сумма временных налоговых разниц, подлежащая учету при определении налоговой прибыли (убытка) в следующих периодах, с выделением суммы временных налоговых разниц, подлежащих вычету, и суммы временных налоговых разниц, подлежащих налогообложению.

В таком же порядке приводится сумма временных налоговых разниц, связанных с:

- основными средствами и нематериальными активами;
- запасами.

3. Информация, подлежащая раскрытию согласно настоящему Положению, приводится в примечаниях к финансовой отчетности по форме, приведенной в приложении к настоящему Положению.

Приложение  
к Положению бухгалтерского учета  
«Налоговые разницы»  
(пункт 3 раздела III)

## НАЛОГОВЫЕ РАЗНИЦЫ

Группы налоговых разниц	Влияние постоянных налоговых разниц на		Влияние временных налоговых разниц на	
	увеличение (уменьшение) дохода (+, -)	увеличение (уменьшение) расходов (+, -)	увеличение (уменьшение) дохода (+, -)	увеличение (уменьшение) расходов (+, -)
1	2	3	4	5
Налоговые разницы по доходу от реализации продукции (товаров, работ, услуг)		X		X
Налоговые разницы по прочим операционным доходам		X		X

1	2	3	4	5
Налоговые разницы по прочим доходам		X		X
Налоговые разницы по се- бестоимости реализован- ной продукции (товаров, работ, услуг)	X		X	
Налоговые разницы по прочим операционным расходам	X		X	
Налоговые разницы по прочим расходам	X		X	
Итого				

## СОГЛАСОВАНИЕ ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА И НАЛОГОВОЙ ПРИБЫЛИ (УБЫТКА)

Название показателя	За отчетный период	За аналогичный период предыдущего года
1	2	3
Финансовый результат от обычной деятельности до налогообложения		
Результат влияния постоянных и временных налоговых разниц		
Налоговая прибыль (убыток)		

# НАЦІОНАЛЬНІ СТАНДАРТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

*російською мовою*

Головний редактор	Я. Кавторева
Дизайн обкладинки	Є. Король
Коректори	О. Мірошніченко, Л. Півкач, І. Рожко, Т. Шило
Набір	К. В'юнник
Переклад	О. Верховень, Р. Ляшенко
Комп'ютерна верстка	Н. Строкова, Є. Шангін

Підписано до друку 04.04.2014. Формат 60x84 <sup>1</sup>/<sub>16</sub>.

Умов. друк. арк. 25,11.

Друк офсетний. Тираж 1 000 прим. Зам. №

Видавничий будинок «Фактор»,  
вул. Сумська, 106а, Харків, 61002.  
Тел.: (057) 714-37-28, 714-37-29.

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої  
справи до Державного реєстру видавців, виготівників  
і розповсюджувачів видавничої продукції  
від 14.09.2001 р., серія ДК № 597.

Надруковано в друкарні ТОВ «Діса плюс»,  
Салтівське шосе, 154, Харків, 61029  
Тел. (057) 768-03-15.

ISBN 978-966-180-561-2

© ТОВ «Видавничий будинок «Фактор», 2014



**Factor**  
PUBLISHING HOUSE

Книги, которые выбирают профессионалы!



**Для бухгалтеров,  
руководителей  
предприятий,  
студентов  
экономических  
специальностей**

## **1С: Бухгалтерия 8.2: на ошибках учимся**

Рус. яз., 176 с., ф. А4

Эта книга — настольное пособие бухгалтера по оформлению различных «проблемных» хозяйственных операций в «1С: Бухгалтерии 8». В книге рассмотрены типичные ошибки, которые допускают пользователи, ведущие учет в этой программе. На примерах показано, как правильно оформлять документы в «1С: Бухгалтерии 8», как работать с механизмами программы, чтобы избежать ошибок и исправить уже допущенные.

Книга содержит множество иллюстраций и станет вашим надежным помощником в работе с «1С: Бухгалтерией 8». Давайте учиться на чужих ошибках!

Спрашивайте в книжных магазинах вашего города



### **Книга-почтой:**

тел.: (057) 717-52-71,  
717-51-15, 717-51-42  
61052 г. Харьков, а/я 18

postbook@factor.ua



### **Интернет-магазин:**

market.factor.ua



### **Купить книгу в вашем городе:**

тел.: (057) 719-49-45



**Factor**  
PUBLISHING HOUSE

Книги, которые выбирают профессионалы!



Для бухгалтеров,  
экономистов,  
финансовых директоров

## Современный учет: 2 в 1

Рус. яз. — 256 с., ф. А4

Эта книга — единственное в своем роде издание с системным, последовательным изложением уникальной методики в сочетании с доступной и общепринятой формой регистрации и предоставления учетной информации.

Книга имеет целью решить проблему сближения налогового и бухгалтерского учета уже сегодня. Доступность, практичность, уменьшение времени на учетные процедуры — вот главные цели книги.

Спрашивайте в книжных магазинах вашего города



**Заказать книгу**  
и получить дополнительную  
информацию:

тел. (057) 717-52-71  
61052 г. Харьков, а/я 18  
postbook@factor.ua



**Купить книгу  
ОПТОМ:**

тел. (057) 719-49-45



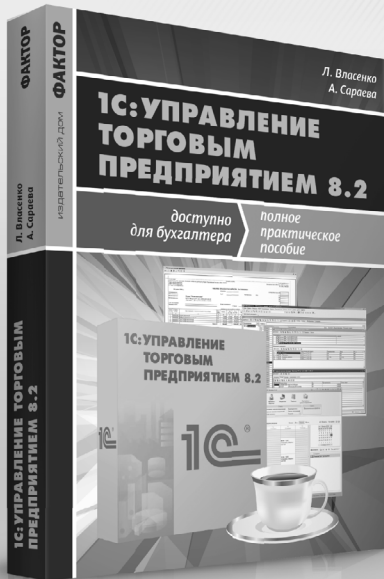
**Интернет-магазин:**

market.factor.ua



**Factor**  
PUBLISHING HOUSE

Книги, которые выбирают профессионалы!



Книга предназначена для всех пользователей прикладного решения (менеджеров, кладовщиков, бухгалтеров и пр.)

## 1С:Управление торговым предприятием 8.2: доступно для бухгалтера

Рус. яз., 464 с., ф. А4

Многие торговые предприятия Украины ведут учет с помощью программных продуктов фирмы «1С», разработанных на платформе «1С:Предприятие 8». Данная книга посвящена работе с прикладным решением «Управление торговым предприятием для Украины».

В книге подробно описаны основные бизнес-процессы предприятия. Рассмотрены возможно-

сти прикладного решения и приведены практические примеры их использования.

Книга содержит большое количество схем, иллюстраций и практических советов, которые позволят вам почувствовать себя «своим» в мире автоматизированного учета.

Рассматривается на примере редакций 1.2.

Спрашивайте в книжных магазинах вашего города



**Заказать книгу**  
и получить дополнительную  
информацию:

тел. (057) 717-52-71  
61052 г. Харьков, а/я 18  
postbook@factor.ua



**Купить книгу  
оптом:**

тел. (057) 719-49-45



**Интернет-магазин:**

market.factor.ua