

Воськало Н. М.

к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку та аналізу, доцент

Воськало В. І.

к.е.н., доцент кафедри обліку та аналізу, доцент
Національний університет «Львівська політехніка»

ВИКОРИСТАННЯ ПРИНЦИПУ СУТТЄВОСТІ ДЛЯ СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

В Україні фінансова звітність складається за стандартизованими формами, які затверджені відповідними наказами Міністерства фінансів. Формування цієї звітності регулює НПСБО 1 та П(С)БО 25.

У підприємств, які складають фінансову звітність відповідно до НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», виникає необхідність визначення суттєвості окремих статей звітності, оскільки для зазначених форм звітності передбачений перелік додаткових статей, які заповнюються у разі, якщо інформація у статті є суттєвою та її оцінка може бути достовірно визначена.

На законодавчому рівні визначення величини суттєвості регулює Лист Міністерства фінансів України [1]. Відповідно до нього порогом суттєвості для обліку активів, зобов'язань і власного капіталу є 5% від їх підсумків, а доходів і витрат – 2% чистого прибутку (збитку) підприємства. При цьому зазначається, що застосування суттєвості для наведення статей у фінансовій звітності здійснюється, якщо форми фінансової звітності не встановлені П(С)БО або іншими нормативно-правовими актами.

Щодо статей фінансової звітності, то тут уточнено базові показники за окремими формами звітності: для статей балансу – суму власного капіталу та підсумок відповідного класу активів або зобов'язань (тобто, базою порівняння виступають не в цілому, активи чи зобов'язання, а їх класи); для статей Звіту про фінансові результати – суму прибутку (збитку) від операційної діяльності або сума доходу або витрат за звітний період (визначено додаткові бази порівняння у вигляді доходів або витрат); для статей Звіту про рух грошових коштів – чистий рух грошових коштів (надходження або видаток) відповідно від операційної, інвестиційної або фінансової діяльності за звітний період.

Об'єкт порівняння та величина суттєвості за статтями визначається керівництвом та закріплюється в обліковій політиці.

Відповідно до Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства [2] для складання фінансової звітності зазначені критерії суттєвості, які відрізняються від положень Листа «Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності». Зокрема, для статей Балансу: якщо базою обрано підсумок, то критерій суттєвості відповідає також 5%, а якщо – окремі класи активів, зобов'язань чи власного капіталу, то поріг суттєвості збільшується до 15%; для статей Звіту про фінансові результати поріг суттєвості є також збільшений – якщо базою обрано суму чистого доходу від реалізації продукції – 5 %, якщо фінансовий результат від операційної діяльності – 25

%. Для статей Звіту про рух грошових коштів та Звіту про власний капітал поріг суттєвості незмінний – 5%.

Інформація за статтями, які не відповідають критеріям і ознакам суттєвості, наводиться у статтях, призначених для розкриття інших складових класифікаційної групи активів, зобов'язань, доходів та витрат, інших показників, які виділяються у фінансовій звітності. Розглянемо куди відносити таку інформацію на прикладі додаткових статей Балансу.

Інформацію про первісну вартість та суму зносу інвестиційної нерухомості та біологічних активів, які не оцінюються за справедливою вартістю, віднести до інших статей звітності не можна, оскільки для цих об'єктів існують окремі рядки, де вказується їх справедлива або залишкова вартість. Вартість гудвілу доцільно відображати в рядку «Інші необоротні активи».

Виробничі запаси, незавершене виробництво, готова продукція та товари відповідають критеріям визначення запасів і відповідно відображаються в однойменному рядку.

Інформацію про векселі одержані, які отримані від покупців, замовників та інших дебіторів за відвантажену продукцію (товари) тощо, доцільно відображати в рядку «Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги». У статті «Інша поточна дебіторська заборгованість» доцільно об'єднати також інформацію про дебіторську заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів та із внутрішніх розрахунків.

Якщо готівкові та безготівкові кошти окремо показувати не доцільно, то їх узагальнюють у рядку «Гроші та їх еквіваленти».

Емісійний дохід та накопичені курсові різниці є окремими складовими додаткового капіталу, відповідно показувати їх необхідно в його складі.

Благодійна допомога є складовою частиною цільового фінансування, і навіть при умові наявності критерію суттєвості, даний елемент у підсумок балансу входить у складі цільового фінансування. Суму по виданих векселях доцільно показувати саме у статті «Поточна кредиторська заборгованість за: товари, роботи, послуги».

У статті «Інші поточні зобов'язання» наводять суми зобов'язань, для відображення яких за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю або які не можуть бути включеними до інших статей. Такими зобов'язаннями є поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами, за розрахунками з учасниками, із внутрішніх розрахунків.

Отже, фінансова звітність складається відповідно до затверджених форм і застосування суттєвості здійснюється лише до додаткових статей. У разі, якщо об'єкт обліку не відповідає критерію суттєвості для застосування додаткових статей звітності, виникають суперечливі питання щодо вибору статті звітності для його відображення. Підприємству обов'язково необхідно враховувати межу суттєвості для окремих елементів обліку в обліковій політиці підприємства.

Література:

1. Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності: Лист Міністерства фінансів України № 04230-108 від 29.07.2003 р.
2. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: Наказ

Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635.