

МСБОДС 1 - ПОДАННЯ ФІНАНСОВИХ ЗВІТІВ

Цей Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору базується в основному на Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку (МСБО) 1 “Подання фінансових звітів”, опублікованому Комітетом з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО). У 2001 році була утворена Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО) і Фонд Комітету з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (ФКМСБО), які замінили КМСБО. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО), опубліковані КМСБО, залишаються чинними до їх зміни або вилучення РМСБО. У цьому виданні Комітету з питань державного сектору Міжнародної федерації бухгалтерів витяги з МСБО 1 наводяться з дозволу РМСБО.

Затвердженням текстом Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку (МСБО) є текст, опублікований РМСБО англійською мовою, примірники якого можна отримати безпосередньо у видавничому відділі РМСБО, розташованому за адресою: 7th Floor, 166 Fleet Street, London EC4A 2DY, United Kingdom.

Адреса електронної пошти: publications@iasb.org.uk

Сторінка в Інтернеті: <http://www.iasb.org.uk>

Авторське право на Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, на Проекти для обговорення та інші публікації КМСБО та РМСБО належить ФКМСБО.

“МСБО”, “РМСБО”, “КМСБО”, “ФКМСБО” та “Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку” є торговими знаками Фонду Комітету з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (ФКМСБО) і не повинні використовуватися без затвердження ФКМСБО.

Травень 2000 р.

МСБОДС 1 - ПОДАННЯ ФІНАНСОВИХ ЗВІТІВ

ЗМІСТ

	Параграфи
МЕТА	
СФЕРА ЗАСТОСУВАННЯ.....	1–5
ВИЗНАЧЕННЯ.....	6-12
ЕКОНОМІЧНА ГРУПА.....	7-9
МАЙБУТНІ ЕКОНОМІЧНІ ВИГОДИ АБО ПОТЕНЦІАЛ КОРИСНОСТІ.....	10
ДЕРЖАВНІ КОМЕРЦІЙНІ ПІДПРИЄМСТВА	11
ЧИСТІ АКТИВИ / ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ.....	12
ПРИЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВИХ ЗВІТІВ.....	13-16
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ФІНАНСОВІ ЗВІТИ.....	17-18
КОМПОНЕНТИ ФІНАНСОВИХ ЗВІТІВ.....	19-24
СУДЖЕННЯ ЗАГАЛЬНОГО ХАРАКТЕРУ.....	25-63
ДОВОІРНЕ ПОДАННЯ І ВІДПОВІДНІСТЬ МІЖНАРОДНИМ СТАНДАРТАМ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ.....	25-63
ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА.....	37-42
БЕЗПЕРЕРВНІСТЬ.....	43-46
ПОСЛІДОВНІСТЬ ПОДАННЯ.....	47–49
СУТТЄВІСТЬ ТА ОБ'ЄДНАННЯ.....	50–53
ЗГОРТАННЯ.....	54–59
ПОРІВНЯЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ.....	60–63
СТРУКТУРА ТА ЗМІСТ.....	64–133
ВСТУП.....	64–74
ІДЕНТИФІКАЦІЯ ФІНАНСОВИХ ЗВІТІВ.....	66–70
ЗВІТНИЙ ПЕРІОД.....	71–73

Своєчасність.....	74
ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВИЙ СТАН.....	75–100
Розмежування на поточні / непоточні.....	75–78
Поточні активи.....	79–82
Поточні зобов’язання.....	83–88
Інформація, яку слід подавати в звіті про фінансовий стан	89–94
Інформація, яку слід подавати в звіті про фінансовий стан або в примітках	95–100
ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ.....	101–113
Інформація, яку слід подавати в звіті про фінансові результати.....	101–103
Інформація, яку слід подавати в звіті про фінансові результати або в примітках	104–113
Зміни у чистих активах / власному капіталі.....	114–120
ЗВІТ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ.....	121
ПРИМІТКИ ДО ФІНАНСОВИХ ЗВІТІВ.....	122–133
Структура.....	122–127
Подання облікової політики.....	128–132
Розкриття іншої інформації.....	133
ПОЛОЖЕННЯ ПЕРЕХІДНОГО ПЕРІОДУ.....	133–135
ДАТА НАБРАННЯ ЧИННОСТІ.....	136–137
ДОДАТОК 1 - ІЛЮСТРАТИВНА СТРУКТУРА ФІНАНСОВОГО ЗВІТУ	
ДОДАТОК 2 - ЯКІСНІ ХАРАКТЕРИСТИКИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ	
ПОРІВНЯННЯ З МСБО 1	

МСБОДС 1 - ПОДАННЯ ФІНАНСОВИХ ЗВІТІВ

Положення стандартів, виділені напівжирним курсивом, слід читати в контексті параграфів з коментарями в цьому Стандарті, наведеними звичайним шрифтом, а також у контексті Передмови до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору не призначені для застосування до несуттєвих статей.

Мета

Метою цього Стандарту є визначення методу, за допомогою якого слід подавати фінансові звіти загального призначення для забезпечення порівнянності з власними фінансовими звітами суб'єкта господарювання за попередні періоди, а також з фінансовими звітами інших суб'єктів господарювання. Для досягнення цієї мети Стандарт містить судження загального характеру щодо подання фінансових звітів, рекомендації щодо їхньої структури та мінімальні вимоги до змісту фінансових звітів, складених за принципом нарахування. Визнання, оцінка та розкриття інформації про конкретні операції і події розглядаються в інших Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку для державного сектору.

Сфера застосування

- 1. Цей Стандарт слід застосовувати при поданні всіх фінансових звітів загального призначення, які складаються та подаються згідно з принципом нарахування відповідно до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору.***
- Фінансові звіти загального призначення – це звіти, що відповідають потребам тих користувачів, які не можуть вимагати звітів, спеціально складених відповідно до їхніх конкретних інформаційних потреб. Користувачі фінансових звітів загального призначення – це всі платники податків, представники законодавчої влади, кредитори, постачальники, представники засобів масової інформації та інші. До фінансових звітів загального призначення належать такі, що подаються окремо або разом з іншими офіційними документами, такими як річний звіт. Цей Стандарт не поширюється на стислу проміжну фінансову інформацію.
- Цей Стандарт поширюється на фінансові звіти окремого суб'єкта господарювання і на консолідовані фінансові звіти економічного суб'єкта господарювання, зокрема на фінансові звіти органам державної влади.
- 4. Цей Стандарт застосовується до всіх суб'єктів господарювання державного сектору, за винятком державних комерційних підприємств.***
- Державні комерційні підприємства (ДКП) повинні дотримуватися Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО), розроблених

Комітетом з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. В Рекомендації № 1 “Фінансова звітність державних комерційних підприємств” зазначається, що положення МСБО поширюються на всі комерційні підприємства, незалежно від того, в якому секторі вони працюють – у державному чи в приватному. Рекомендація № 1 зазначає, що ДКП мають подавати фінансові звіти, які відповідають МСБО у всіх суттєвих аспектах.

Визначення

6. Терміни, використовувані в цьому Стандарті, мають такі значення:

Актив у процесі визнання (класифікації) – це актив, підготовка якого для використання за призначенням або для продажу обов’язково вимагає суттєвого періоду часу.

Активи – це ресурси, контрольовані суб’єктом господарювання у результаті минулих подій, від яких очікують надходження суб’єктові господарювання майбутніх економічних або які мають потенціал корисності для суб’єкта господарювання.

Асоційована компанія – це суб’єкт господарювання, у якому інвестор має суттєвий вплив і яке не є ні контрольованим суб’єктом господарювання, ні спільним підприємством інвестора.

Валюта звітності – це валюта, яка використовується при поданні фінансових звітів.

Виплати власникам – виплати в результаті майбутніх економічних вигод або потенціалу корисності, які розподіляються суб’єктом господарювання між усіма або кількома власниками у вигляді доходу з інвестицій або як повернення інвестицій.

Витрати – зменшення економічних вигод або потенціалу корисності протягом звітного періоду у вигляді вибуття чи споживання активів або у вигляді виникнення зобов’язань, що призводить до зменшення чистих активів / власного капіталу, за винятком зменшення, пов’язаного з виплатами власникам.

Витрати на позики – витрати на сплату відсотків та інші витрати, понесені суб’єктом господарювання у зв’язку із запозиченням коштів.

Внески власників – майбутні економічні вигоди або потенціал корисності, забезпечені завдяки внескам зовнішніх щодо суб’єкта господарювання сторін, за винятком тих внесків, які спричиняють зобов’язання цього суб’єкта господарювання, створюють фінансовий інтерес у чистих активах / власному капіталі суб’єкта господарювання, який:

- а) обумовлює право на розподіл майбутніх економічних вигод або потенціалу корисності суб’єктом господарювання протягом строку його*

функціонування. Рішення щодо такого розподілу приймається власниками або їх представниками, як і рішення щодо розподілу будь-якого надлишку активів щодо зобов'язань у разі припинення діяльності суб'єкта господарювання,

та / або

б) може бути предметом продажу, обміну, передачі або викупу.

Грошові кошти – готівка в касі й депозити до запитання.

Грошові потоки – надходження та вибуття грошових коштів та їх еквівалентів.

Дата звітності – дата, на яку припадає останній день звітного періоду, представленого у фінансових звітах.

Державне комерційне підприємство (ДКП) – суб'єкт господарювання, який має такі характеристики:

- а) є суб'єктом господарювання, уповноваженим укладати контракти від власного імені;
- б) має фінансові та операційні повноваження для здійснення діяльності;
- в) реалізує товари або надає послуги іншим суб'єктам господарювання у процесі звичайної діяльності й отримує прибутки або повністю відшкодовує витрати;
- г) не залежить від постійного фінансування держави для безперервного здійснення своєї діяльності (крім придбання продукції в комерційних операціях із зацікавленими, обізнаними і незалежними сторонами);
- г) перебуває під контролем суб'єкта господарювання державного сектору.

Дохід – валове надходження економічних вигод або потенціалу корисності протягом звітного періоду, коли чисті активи / власний капітал зростають у результаті цього надходження, а не в результаті внесків власників.

Еквіваленти грошових коштів – короткострокові, високоліквідні інвестиції, які вільно конвертуються у відомі суми грошових коштів і яким притаманний незначний ризик зміни вартості

Економічна група – група суб'єктів господарювання, до складу якої входить контролюючий суб'єкт господарювання та один або кілька контрольованих суб'єктів господарювання.

Екстраординарні статті – дохід або витрати, які виникають у результаті подій чи операцій, що чітко відрізняються від звичайної діяльності суб'єкта господарювання, а отже, не очікується, що вони повторюватимуться часто або регулярно, хоча такі події або операції й

перебувають поза контролем чи впливом з боку такого суб'єкта господарювання.

Закордонна господарська одиниця – контрольований суб'єкт господарювання, асоційована компанія, спільне підприємство або відділення суб'єкта господарювання, що звітує, діяльність яких базується або здійснюється в іншій країні, ніж країна цього суб'єкта господарювання.

Звичайна діяльність – будь-яка діяльність, що здійснюється суб'єктом господарювання з надання послуг або торгової діяльності. Звичайна діяльність включає також таку супутню діяльність, яка здійснюється суб'єктом господарювання для підтримки його діяльності, є додатковою або виникає внаслідок неї.

Зобов'язання – теперішня заборгованість суб'єкта господарювання, яка виникає в результаті минулих подій і погашення якої, за очікуванням, спричинить вибуття ресурсів суб'єкта господарювання, котрі втілюють у собі економічні вигоди або потенціал корисності.

Іноземна валюта – валюта, інша, ніж валюта звітності суб'єкта господарювання.

Консолідовані фінансові звіти – фінансові звіти економічної групи, подані як фінансові звіти єдиного суб'єкта господарювання.

Контроль – повноваження управляти фінансовою та операційною політикою іншого суб'єкта господарювання з метою одержання вигод від його діяльності.

Контрольований суб'єкт господарювання – суб'єкт господарювання, який перебуває під контролем іншого суб'єкта господарювання (відомого як контролюючий суб'єкт господарювання).

Контролюючий суб'єкт господарювання – суб'єкт господарювання, під контролем якого перебуває один або кілька контрольованих суб'єктів господарювання.

Курсова різниця – різниця, яка є наслідком відображення у звітності тієї самої кількості одиниць іноземної валюти у валюті звітності при різних курсах обміну.

Метод пайової участі в капіталі – метод обліку, згідно з яким інвестицію первісно відображають за собівартістю, а потім коригують відповідно до зміни частки інвестора в чистих активах / власному капіталі об'єкта інвестування після придбання. Звіт про фінансові результати відображає частку інвестора в результатах діяльності об'єкта інвестування.

Надлишок / дефіцит у результаті звичайної діяльності – різниця, яка залишається після вирахування витрат, що виникають від звичайної

діяльності, з доходів, отриманих у результаті звичайної діяльності.

Облікова політика – конкретні принципи, основи, домовленості, правила та процедури, прийняті суб'єктом господарювання для складання та подання фінансових звітів

Принцип нарахування – принцип обліку, за яким операції та інші події визнаються, коли вони відбуваються (а не тоді, коли отримують або сплачують грошові кошти або їх еквіваленти). Отже, операції та події відображаються в бухгалтерських записах і визнаються у фінансових звітах тих періодів, до яких вони належать. Елементами, які визнаються за принципом нарахування, є активи, зобов'язання, чисті активи / власний капітал, доходи і витрати.

Спільне підприємство – контрактна угода, за якою дві або кілька сторін приймають зобов'язання здійснювати економічну діяльність, яка підлягає спільному контролю.

Справедлива вартість – сума, за якою можна обміняти актив або погасити зобов'язання в комерційній операції між зацікавленими, обізнаними і незалежними сторонами..

Суттєві помилки – помилки, виявлені в поточному періоді, які є настільки значними, що фінансові звіти одного або кількох попередніх періодів не можуть далі вважатися достовірними на дату їх опублікування.

Суттєвість – інформація є суттєвою, якщо її пропуск або неправильне відображення може вплинути на економічні рішення або оцінки користувачів, прийняті на основі фінансових звітів. Суттєвість залежить від характеру та розміру статті або помилки, що розглядається за конкретних обставин, які спричинили пропуск або неправильне відображення інформації.

Фінансовий актив – будь-який актив, що є:

- а) грошовими коштами;
- б) контрактним правом отримувати грошові кошти або інший фінансовий актив від іншого суб'єкта господарювання;
- в) контрактним правом обмінювати фінансові інструменти з іншим суб'єктом господарювання за умов, які є потенційно сприятливими;
- г) інструментом капіталу іншого суб'єкта господарювання.

Частка меншості – та частина чистого надлишку (дефіциту) і чистих активів / власного капіталу контрольованого суб'єкта господарювання, яка відноситься до часток, що не належать прямо або непрямо (через контрольовані суб'єкти господарювання) контролюючому суб'єктові господарювання.

Чистий надлишок / дефіцит складається з таких компонентів:

- а) чистого надлишку або дефіциту, отриманих у результаті звичайної діяльності;***
- б) екстраординарних статей.***

Чисті активи / власний капітал – залишкова частка в активах суб'єкта господарювання після вирахування всіх його зобов'язань.

Економічна група

- 7. Термін „економічна група” вживається в цьому Стандарті для позначення для цілей фінансової звітності групи суб'єктів господарювання, до складу якої входить контролюючий суб'єкт господарювання та один або кілька контрольованих суб'єктів господарювання.
- 8. Серед інших термінів, які інколи вживаються для позначення економічної групи, – „адміністративний суб'єкт господарювання,” “фінансовий суб'єкт господарювання”, “консолідований суб'єкт господарювання” та “група”.
- 9. Економічна група може включати суб'єкти господарювання, які функціонують як з метою виконання завдань соціальної політики, так і з комерційною метою. Наприклад, державний департамент житлового і комунального господарства може бути суб'єктом економічної діяльності, який включає суб'єкти господарювання, що забезпечують житлом за номінальною вартістю, і суб'єкти господарювання, які надають житло на комерційній основі.

Майбутні економічні вигоди або потенціал корисності

- 10. Активи суб'єкта господарювання є засобом для досягнення визначеної ним мети. Ті активи, які використовуються для надання товарів і послуг відповідно до визначених суб'єктом господарювання цілей, але які безпосередньо не генерують надходжень грошових коштів, часто визначають як такі, що мають “потенціал корисності”. Ті активи, які використовуються для генерування надходжень грошових коштів, часто характеризують як активи, що втілюють “майбутні економічні вигоди”. Отже, щоб охопити всі цілі, на досягнення яких можуть бути спрямовані активи, для опису всіх суттєвих характеристик активів у цьому Стандарті застосовується термін “майбутні економічні вигоди або потенціал корисності”.

Державні комерційні підприємства

- 11. Державні комерційні підприємства (ДКП) включають як торгові підприємства (наприклад, підприємства комунальних послуг), так і фінансові підприємства (наприклад, фінансові установи). ДКП, по суті, нічим не відрізняються від

суб'єктів господарювання, що займаються аналогічними видами діяльності у приватному секторі. Як правило, ДКП функціонують з метою отримання прибутку, хоча деякі з них можуть мати обмежені зобов'язання щодо надання послуг громаді, за якими від них вимагається надавати деяким особам та організаціям у громаді товари та послуги або безплатно, або за значно нижчою ціною. У Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку для державного сектору (МСБОДС) 6 „Консолідовані фінансові звіти та облік контрольованих суб'єктів господарювання” вміщено рекомендації щодо визначення наявності контролю для цілей фінансової звітності. До зазначеного Стандарту слід звертатися при визначенні, чи контролюється ДКП іншим суб'єктом господарювання державного сектору.

Чисті активи / власний капітал

12. Термін „чисті активи / власний капітал” використовується в цьому Стандарті для позначення залишкової частки в активах суб'єкта господарювання після вирахування всіх його зобов'язань. Чисті активи / власний капітал можуть бути додатними або від'ємними. Замість терміна „чисті активи / власний капітал” можуть уживатись інші терміни, за умови, що їхнє значення зрозуміле.

Призначення фінансових звітів

13. Фінансові звіти є структурованим поданням фінансового стану та операцій, здійснених суб'єктом господарювання. Цілі фінансових звітів загального призначення – надання інформації про фінансовий стан, результати діяльності та грошові потоки суб'єкта господарювання, яка є корисною для широкого кола користувачів при прийнятті та оцінюванні рішень про розподіл ресурсів. Зокрема, метою фінансових звітів загального призначення у державному секторі є надавати інформацію, корисну для прийняття рішень, та наочно показувати підзвітність суб'єкта господарювання за ввірені йому ресурси шляхом:
- а) надання інформації про джерела, розподіл та напрями використання фінансових ресурсів;
 - б) надання інформації про те, як суб'єкт господарювання фінансував свою діяльність і задовольняв потреби в грошових коштах;
 - в) надання інформації, корисної при оцінюванні здатності суб'єкта господарювання фінансувати свою діяльність та виконувати всі зобов'язання;
 - г) надання інформації про фінансовий стан суб'єкта господарювання та зміни в ньому;
 - г) надання сукупної інформації, корисної при оцінюванні результатів діяльності суб'єкта господарювання з погляду витрат, ефективності та досягнень.

14. Фінансові звіти загального призначення можуть також виконувати роль прогнозів чи визначати перспективи, надаючи інформацію, корисну для прогнозування рівня ресурсів, потрібних для продовження діяльності, ресурсів, які можуть бути генеровані внаслідок продовження діяльності, а також відповідних ризиків та невизначеностей. Фінансова звітність може також надавати користувачам інформацію, яка показує:
- а) чи були ресурси отримані та використані відповідно до бюджету, ухваленого відповідно до порядку, встановленого законом;
 - б) чи були ресурси отримані та використані відповідно до юридичних та контрактних вимог, включаючи фінансові ліміти, установлені відповідними законодавчими органами.
15. Для досягнення цих цілей фінансові звіти надають інформацію про:
- а) активи;
 - б) зобов'язання;
 - в) чисті активи / власний капітал;
 - г) дохід;
 - г) витрати;
 - д) грошові потоки суб'єкта господарювання.
16. Хоч інформація, що міститься у фінансових звітах, може бути доречною для досягнення цілей параграфу 13, малоімовірно, що вона надасть можливість досягти всіх цих цілей. Можливо, це стосується, зокрема, суб'єктів господарювання, основною метою яких може бути не отримання прибутку (хоча ймовірно, що менеджери відповідатимуть за результати надання послуг, а також за досягнення фінансових цілей). З фінансовими звітами можна подавати додаткову інформацію, включаючи не фінансові звіти, аби надати всебічну картину діяльності суб'єкта господарювання протягом періоду.

Відповідальність за фінансові звіти

17. Відповідальність за складання та подання фінансових звітів варіюється як у межах однієї юрисдикції, так і в різних юрисдикціях. Окрім того, юрисдикція може передбачати розмежування на тих, хто відповідає за підготовку фінансових звітів, та на тих, хто затверджує або подає фінансові звіти. Приклади осіб чи посад, щодо яких може передбачатися відповідальність за складання фінансових звітів окремих суб'єктів господарювання (таких як державні департаменти або прирівнювані до них структури), – особа, яка

очолює суб'єкт господарювання (постійний керівник чи старший виконавець), та керівник центральної фінансової установи (або старший фінансовий спеціаліст, наприклад, контролер чи головний бухгалтер).

18. Відповідальність за складання консолідованих фінансових звітів органу державної влади в цілому, як правило, доручається керівникові центральної фінансової установи (або старшому фінансовому спеціалістові, наприклад, контролерові чи головному бухгалтерові) та міністрові фінансів (або відповідному посадовцю).

Компоненти фінансових звітів

19. Повний комплект фінансових звітів містить такі компоненти:

- а) звіт про фінансовий стан;***
- б) звіт про фінансові результати;***
- в) звіт про зміни у чистих активах / власному капіталі;***
- г) звіт про рух грошових коштів;***
- г) облікову політику та примітки до фінансових звітів.***

20. Компоненти, перелічені у параграфі 19, називають різними термінами як у межах однієї, так і в різних юрисдикціях. Звіт про фінансовий стан можна також називати балансом або звітом про активи та зобов'язання. Звіт про фінансові результати можна також називати звітом про доходи та витрати, звітом про дохід, звітом про операційну діяльність, звітом про фінансові результати. Примітки до фінансових звітів можуть містити статті, що їх у деяких юрисдикціях називають “допоміжними переліками”.
21. Фінансові звіти надають користувачам інформацію про ресурси та зобов'язання суб'єкта господарювання на дату звітності, а також про рух ресурсів у період між двома датами звітності. Така інформація корисна для користувачів, які оцінюють здатність суб'єкта господарювання продовжувати надавати товари та послуги на заданому рівні, та рівень ресурсів, який, можливо, треба буде надати суб'єктові господарювання в майбутньому, аби він міг продовжувати виконувати зобов'язання з надання послуг.
22. Суб'єкти господарювання в державному секторі, як правило, діють за умов бюджетних обмежень у формі асигнувань або бюджетів (чи їхніх еквівалентів), які набирають чинності після законодавчого затвердження. Фінансова звітність загального призначення суб'єктів господарювання державного сектору може надавати інформацію про те, чи були ресурси отримані та використані відповідно до законодавчо прийнятого бюджету. Якщо при складанні

фінансових звітів та бюджету використано ті самі методи та принципи обліку, цей Стандарт заохочує включати до фінансових звітів порівняння з визначеними в бюджеті сумами за звітний період. Звітність про бюджети можна подавати різними способами, включаючи:

- а) застосування формату з багатьох стовпчиків для фінансових звітів з окремими стовпчиками для передбачених бюджетом сум та фактичних сум. Задля повноти можна додати стовпчик, який показує відхилення від бюджету або асигнування;
- б) звіт особи (осіб), відповідальної (відповідальних) за складання фінансових звітів, про те, що передбачені бюджетом суми не були перевищені. Якщо передбачена бюджетом сума чи асигнування були перевищені або витрати були понесені без асигнування чи іншої форми фінансування, тоді можна розкрити інформацію про деталі за допомогою посилання на відповідну статтю у фінансових звітах.

23. Суб'єкти господарювання заохочуються до подання додаткової інформації для допомоги користувачам при оцінюванні результатів діяльності суб'єкта господарювання та його управління активами, а також при прийнятті та оцінюванні рішень про розподіл ресурсів. Ця додаткова інформація може містити подробиці про види продукції та показники діяльності суб'єкта господарювання, звіти про виконання послуг, огляди програм та інші звіти управлінського персоналу про досягнення суб'єкта господарювання за звітний період.
24. Суб'єкти господарювання заохочуються також до розкриття інформації про відповідність фінансових звітів законодавчим, регуляторним та іншим опублікованим нормативним актам. Якщо ця інформація не включена до фінансових звітів, то посилання у примітці на будь-які документи, що містять таку інформацію, може бути корисним. Обізнаність про невідповідність фінансових звітів установленим нормам може бути корисною з метою підзвітності і впливати на оцінку користувачами результатів діяльності та напрямку майбутньої діяльності суб'єкта господарювання. Це може також впливати на рішення про надання ресурсів суб'єктові господарювання в майбутньому.

Судження загального характеру

Достовірне подання і відповідність Міжнародним стандартам бухгалтерського обліку для державного сектору

25. *Фінансові звіти мають достовірно відображати фінансовий стан, фінансові результати діяльності та грошові потоки суб'єкта господарювання. Належне застосування Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору разом з розкриттям*

додаткової інформації в разі необхідності забезпечить (практично за всіх обставин) правдиві фінансові звіти.

- 26. Суб'єкт господарювання, фінансові звіти якого відповідають Міжнародним стандартам бухгалтерського обліку для державного сектору, має зазначати цей факт. Фінансові звіти не слід характеризувати як такі, що відповідають Міжнародним стандартам бухгалтерського обліку для державного сектору, якщо вони не відповідають усім вимогам кожного застосовного стандарту для державного сектору.*
- 27. Невідповідні облікові підходи не можна виправити ні розкриттям інформації про застосовану облікову політику, ні примітками чи пояснювальним матеріалом.*
- 28. За винятково рідкісних обставин, коли управлінський персонал доходить висновку, що відповідність вимозі стандарту може вводити в оману, а отже, відхилення від вимоги є необхідним для достовірного подання, суб'єктові господарювання слід розкривати:*
- а) той факт, що, за висновком управлінського персоналу, фінансові звіти достовірно відображають фінансовий стан, фінансові результати діяльності та грошові потоки суб'єкта господарювання;*
 - б) той факт, що за всіма суттєвими аспектами вони узгоджуються з відповідними Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку для державного сектору, крім відхилень від стандарту для забезпечення достовірного подання;*
 - в) стандарт, від вимог якого відхилився суб'єкт господарювання, характер відхилення, в тому числі підхід, якого вимагав би цей Стандарт, причини, через які такий підхід був би оманливим за певних обставин та прийнятий підхід;*
 - г) фінансовий вплив відхилення на чистий надлишок або дефіцит, активи, зобов'язання, чисті активи / власний капітал і грошові потоки суб'єкта господарювання за кожний відображений період.*
- 29. Фінансові звіти можуть бути описані як такі, що "базуються" чи "відповідають суттєвим вимогам", або складені "відповідно до облікових вимог" Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору. І тоді, навіть за відсутності додаткової інформації, ясно, що вимоги розкриття суттєвої інформації, або навіть і вимоги бухгалтерського обліку, не виконано. Такі звіти є оманливими, оскільки вони зменшують достовірність та розумілість фінансових звітів.*
- 30. Щоб фінансові звіти, у яких зазначається відповідність Міжнародним*

стандартам бухгалтерського обліку для державного сектору, відповідали стандартам, потрібним користувачам на міжнародному рівні, цей Стандарт містить загальну вимогу, за якою фінансові звіти мають достовірно відображати інформацію, а також рекомендації щодо виконання вимоги про достовірне подання та подальші рекомендації щодо визначення винятково рідкісних обставин, за яких відхилення є необхідним. Він також вимагає чіткого розкриття інформації про обставини, що спричинили відхилення. Проте, якщо суб'єкт господарювання приймає Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору, існування національних вимог, які суперечать МСБОДС (наприклад, якщо вимоги до фінансової звітності, встановлені державою, суперечать цим Стандартам), не є достатнім виправданням відхилення у фінансових звітах, у яких зазначається відповідність Міжнародним стандартам бухгалтерського обліку для державного сектору.

31. Відхилення від вимог Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору задля відповідності державним / законодавчим вимогам до фінансової звітності у конкретній юрисдикції не є відхиленням, необхідним для досягнення достовірного відображення, як зазначено в параграфі 28. Якщо такі відхилення є суттєвими, суб'єкт господарювання не може зазначати, що дотримується Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору.
32. Фактично за всіх обставин достовірне подання досягається шляхом відповідності в усіх суттєвих аспектах застосовним Міжнародним стандартам бухгалтерського обліку для державного сектору. Достовірне подання вимагає:
 - а) вибору і застосування облікової політики згідно з параграфом 37;
 - б) подання інформації (в тому числі щодо облікової політики) так, щоб забезпечити доречну, достовірну, порівняльну та зрозумілу інформацію;
 - в) розкриття додаткової інформації, якщо вимоги Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору є недостатніми для забезпечення спроможності користувачів зрозуміти вплив певних операцій чи подій на фінансовий стан та фінансові результати діяльності суб'єкта господарювання.
33. За винятково рідкісних обставин застосування конкретної вимоги Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку для державного сектору може призвести до оманливих фінансових звітів. Це може статися тільки тоді, коли підхід, якого вимагає певний стандарт, є безсумнівно недоречним, а отже, достовірного подання не можна досягти ні застосуванням такого стандарту, ні самим лише розкриттям додаткової інформації. Відхилення не можна вважати доречним тільки тому, що інший підхід також забезпечує достовірне подання.

34. Оцінюючи необхідність відхилення від певної вимоги Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку для державного сектору, слід брати до уваги:
- а) мету вимоги та причини, з яких вимога є недоречною за конкретних обставин;
 - б) як саме обставини суб'єкта господарювання відрізняються від обставин інших суб'єктів господарювання, які дотримуються цієї вимоги.
35. Оскільки очікується, що обставини, які вимагають відхилення, траплятимуться винятково рідко, а необхідність у відхиленні буде питанням значних дебатів і суб'єктивного судження, важливо, щоб користувачам було відомо, що суб'єкт господарювання не дотримується Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору в усіх суттєвих аспектах. Також важливо, щоб їм надавалася інформація, достатня для інформаційно обґрунтованого судження щодо необхідності відхилення й обчислення коригувань, потрібних для відповідності Стандарту.
- 36. Якщо, відповідно до конкретних положень цього Стандарту, Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору застосовується до дати набрання ним чинності, цей факт слід розкривати.**

Облікова політика

- 37. Управлінському персоналові слід обирати та застосовувати облікову політику суб'єкта господарювання так, щоб фінансові звіти відповідали всім вимогам кожного застосовного Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку для державного сектору. Якщо конкретної вимоги немає, управлінському персоналові слід розробити політику для забезпечення подання у фінансових звітах інформації, яка:**
- а) є доречною для потреб користувачів при прийнятті рішень;**
 - б) є достовірною в тому сенсі, що вони:**
 - i) достовірно відображають фінансові результати діяльності та фінансовий стан суб'єкта господарювання;**
 - ii) відображають економічну сутність подій та операцій, а не просто їхню юридичну форму;**
 - iii) є нейтральними, тобто вільними від упередженості;**
 - iv) є обачними;**
 - v) є повними в усіх суттєвих аспектах.**

38. *Якщо згідно з Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку для державного сектору можна застосовувати одну або кілька альтернативних облікових політик (базову чи дозволену альтернативну), суб'єктові господарювання слід обрати та послідовно застосовувати одну з цих політик, якщо Стандарт конкретно не вимагає або не дозволяє такої класифікації статей (операцій, подій, залишків, сум тощо), для якої необхідно обирати політики. Якщо Стандарт вимагає або дозволяє окрему класифікацію статей, слід обрати та послідовно застосовувати єдину облікову політику до кожної категорії за такою класифікацією.*
39. *Як тільки початкову політику обрано, зміну в обліковій політиці слід робити лише відповідно до МСБОДС 3 “Чистий надлишок або дефіцит за період, суттєві помилки та зміни в обліковій політиці” та застосовувати до всіх статей чи категорій статей, як це визначено в параграфі 38.*
40. Облікова політика – це конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, прийняті суб'єктом господарювання для складання та подання фінансових звітів.
41. Якість інформації, наданої у фінансових звітах, визначає корисність фінансових звітів для користувачів. Параграф 37 вимагає розробки облікової політики, щоб забезпечити надання у фінансових звітах інформації, яка відповідає багатьом якісним характеристикам. Додаток 2 до цього Стандарту підсумовує якісні характеристики фінансової звітності.
42. У разі відсутності конкретного Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку для державного сектору, управлінський персонал застосовує своє судження, розробляючи облікову політику, яка дає користувачам фінансових звітів суб'єкта господарювання найкориснішу інформацію. Під час судження управлінський персонал бере до уваги:
- а) вимоги та рекомендації Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору, що стосуються подібних чи пов'язаних питань;
 - б) визначення, критерії визнання та оцінки для активів, зобов'язань, доходу і витрат, наведені в інших публікаціях Комітету державного сектору Міжнародної федерації бухгалтерів;
 - в) публікації інших органів, які встановлюють стандарти, і практику, прийняту в приватному чи державному секторі в тому і лише в тому обсязі, у якому вони відповідають пункту а) цього параграфа. Наприклад, публікації Комітету з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО), включаючи “Концептуальну основу складання та подання фінансових звітів”, Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та тлумачення, опубліковані Постійним комітетом КМСБО з тлумачень.

Безперервність

43. *Під час складання фінансових звітів слід оцінювати здатність суб'єкта господарювання продовжувати діяльність на безперервній основі. Таку оцінку слід робити особам, які відповідають за складання фінансових звітів. Фінансові звіти слід складати на основі принципу безперервності, якщо тільки немає намірів ліквідувати суб'єкт господарювання чи припинити діяльність або якщо немає реальної альтернативи таким заходам. Якщо, здійснюючи оцінку, відповідальні за складання фінансових звітів знають про суттєві невизначеності, пов'язані з подіями чи умовами, які можуть викликати значний сумнів щодо здатності суб'єкта господарювання продовжувати безперервно свою діяльність, інформацію про такі невизначеності слід розкривати. Якщо фінансові звіти не складаються на основі припущення безперервності, цей факт слід розкривати разом з основою, застосованою для складання фінансових звітів, і з причинами, з яких суб'єкт господарювання не вважається безперервно діючим.*
44. Фінансові звіти складають, як правило, на основі припущення, що суб'єкт господарювання діє безперервно і продовжуватиме діяльність та виконуватиме встановлені законом зобов'язання в досяжному майбутньому. Оцінюючи доречність припущення про безперервність, відповідальні за складання фінансових звітів беруть до уваги всю наявну інформацію на близьке майбутнє, яке має становити принаймні 12 місяців з дати затвердження фінансових звітів, але не обмежуватися ними.
45. Ступінь урахування цієї інформації залежить від фактів у кожному випадку, і оцінки припущення про безперервність не базуються на перевірці платоспроможності, яку звичайно застосовують до комерційних підприємств. Можуть бути обставини, за яких звичайні перевірки ліквідності та платоспроможності для визначення безперервності виявляються несприятливими, але інші фактори дозволяють припустити, що суб'єкт господарювання здатний діяти безперервно. Наприклад:
- а) оцінюючи, чи продовжуватиме безперервно свою діяльність орган державної влади, повноваження стягувати збори та податки дають змогу вважати деякі суб'єкти господарювання такими, що здійснюють свою діяльність безперервно, навіть якщо вони функціонують з негативними чистими активами / власним капіталом;
 - б) щодо окремого суб'єкта господарювання, оцінка його звіту про фінансовий стан на дату звітності може дати змогу припустити, що припущення про безперервність є недоречним. Проте можуть бути багаторічні угоди про фінансування чи інші угоди, які забезпечать безперервність функціонування суб'єкта господарювання.

46. Визначення доречності припущення про безперервність доцільне в основному для окремих суб'єктів господарювання, а не органу державної влади в цілому. Щодо окремих суб'єктів господарювання, при оцінюванні доречності припущення про безперервність, особи, відповідальні за складання фінансових звітів, мають розглянути багато чинників, пов'язаних з поточними та очікуваними результатами діяльності, потенційними та оголошеними структурними перебудовами організаційних одиниць, попередніми оцінками доходу чи ймовірності продовження державного фінансування, а також потенційними джерелами відновлюваного фінансування, перш ніж робити висновок про доречність припущення безперервності.

Послідовність подання

- 47. Подання та класифікація статей у фінансових звітах має зберігатися від одного періоду до іншого, якщо тільки:**

а) суттєві зміни в характері операцій суб'єкта господарювання або огляд подання його фінансових звітів не демонструють, що зміни сприятимуть більш відповідному поданню подій чи операцій,

або

б) зміни в поданні не вимагає Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору.

48. Суттєве придбання чи вибуття активів або огляд подання фінансових звітів може означати, що фінансові звіти слід подавати в інший спосіб. Наприклад, суб'єкт господарювання може ліквідувати ощадний банк, який є одним з його найсуттєвіших контрольованих суб'єктів господарювання, а економічний суб'єкт господарювання, що залишився, надає в основному консультативні послуги з політики та адміністрування. У цьому випадку малоімовірно, що подання фінансових звітів, які базуються на основній діяльності економічного суб'єкта господарювання як фінансової установи, будуть відповідними для нового економічного суб'єкта господарювання.
49. Тільки якщо ймовірно, що переглянута структура продовжуватиме діяльність або якщо перевага від альтернативного подання є очевидною, лише тоді суб'єктові господарювання слід змінювати подання своїх фінансових звітів. Коли відбуваються такі зміни у поданні, суб'єкт господарювання робить перекласифікацію своєї порівняльної інформації відповідно до параграфа 62. Якщо суб'єкт господарювання прийняв Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору, зміна в поданні дозволяється для відповідності національним вимогам лише в межах, у яких переглянute подання відповідає вимогам цього Стандарту.

Суттєвість та об'єднання

50. *Статті, які є суттєвими за характером, слід подавати окремо у фінансових звітах. Статті, які є суттєвими за величиною, але мають подібний характер, можна об'єднувати. Несуттєві суми слід об'єднувати з сумами подібного характеру чи функції; подавати їх окремо не треба.*
51. Фінансові звіти є результатом обробки великої кількості операцій, структурованих шляхом об'єднання в групи згідно з їхнім характером або функцією. Заключним етапом у процесі об'єднання та класифікації є подання стислих і класифікованих даних, які формують рядки безпосередньо у фінансових звітах або в примітках. Якщо окрема стаття не є суттєвою, її об'єднують з іншими статтями у фінансових звітах або в примітках. Стаття, яка не є достатньо суттєвою для обґрунтування її окремого подання у фінансових звітах, може бути достатньо суттєвою для її окремого подання в примітках.
52. У цьому контексті інформація є суттєвою, якщо її не розкриття може вплинути на прийняття рішень та оцінки користувачів щодо розподілу ресурсів та управління ними, а також результатів діяльності, здійснених на основі фінансових звітів. Суттєвість залежить від розміру та характеру статті, про що складається судження в конкретних випадках її пропуску. Вирішуючи, чи є стаття або об'єднання статей суттєвим, характер і розмір статті оцінюють разом. Залежно від обставин розмір або характер статті може бути вирішальним чинником. Наприклад, окремі однакові за характером і функцією доходи чи надходження об'єднуються, навіть якщо окремі суми є великими. Проте великі статті, які відрізняються за характером або функцією, подаються окремо.
53. Принцип суттєвості передбачає, що конкретні вимоги Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору до розкриття інформації можна не виконувати, якщо остаточно інформація не є суттєвою.

Згорання

54. *Активи та зобов'язання не слід згорати, крім випадків, коли інший Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору вимагає або дозволяє згорання.*
55. *Статі доходу та витрат не слід згорати, за винятком випадків, коли і лише коли:*
- а) Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору вимагає чи дозволяє це*
- або*

б) прибутки, збитки та пов'язані з ними витрати, які виникають у результаті однакових чи подібних операцій та інших подій, не є суттєвими. Такі суми слід об'єднувати відповідно до параграфа 50.

56. Важливо, щоб активи та зобов'язання, а також дохід і витрати в разі їхньої суттєвості відображалися у звітності окремо. Згортання у звіті про фінансові результати або у звіті про фінансовий стан (за винятком випадків, коли воно відображає сутність операції чи події) зменшує спроможність користувачів розуміти проведені операції та оцінювати майбутні грошові потоки суб'єкта господарювання. Відображення у звітності активів із вирахуванням резервів на оцінку вартості (наприклад, резервів на старіння щодо запасів і сумнівних боргів щодо дебіторської заборгованості) не є згортанням.
57. Дохід, пов'язаний з операціями обміну, оцінюється за справедливою вартістю отриманої компенсації або компенсації, яка має бути отримана з урахуванням суми будь-яких торговельних знижок та знижок з обсягу, наданих суб'єктом господарювання. Суб'єкт господарювання під час своєї звичайної діяльності здійснює інші операції, які не створюють дохід і є випадковими стосовно діяльності, яка приносить основний дохід. Результати таких операцій подаються тоді, коли таке подання відображає сутність операції чи події шляхом зменшення будь-якого доходу на суму пов'язаних з ним витрат, які виникають при тій самій операції. Наприклад:
- а) прибутки та збитки від вибуття непоточних активів, включаючи інвестиції та операційні активи, відображаються у звітності шляхом вирахування балансової вартості активу та пов'язаних з ним витрат на реалізацію з надходжень від вибуття;
 - б) видатки, які відшкодовуються згідно з контрактною угодою з третьою стороною (наприклад, угоди про передачу в суборенду) вираховуються із суми пов'язаного з ними відшкодування;
 - в) екстраординарні статті можна подавати з вирахуванням пов'язаного з ними оподаткування та частки меншості з поясненням підсумкових сум у примітках (якщо це доречно).
58. Крім того, прибутки та збитки, які виникають від групи подібних операцій, відображаються в звітності на нетто-основі, наприклад, прибутки та збитки від обміну іноземної валюти або прибутки та збитки від утримання фінансових інструментів для операцій. Однак такі прибутки та збитки наводяться у звітності окремо, якщо їхній розмір, характер або частота є такими, що потрібне окреме розкриття інформації згідно з МСБОДС 3.

59. Згортання грошових потоків розглядається у МСБОДС 2 “Звіт про рух грошових коштів”.

Порівняльна інформація

60. *Якщо Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору не дозволяє або не вимагає іншого, слід розкривати порівняльну інформацію стосовно попереднього періоду щодо всієї цифрової інформації у фінансових звітах, за винятком фінансових звітів за звітний період, до яких цей Стандарт застосовується вперше. Порівняльну інформацію слід включати до інформації розповідного та описового характеру, якщо вона є доречною для розуміння фінансових звітів поточного періоду.*
61. У деяких випадках інформація розповідного характеру, яку подають фінансові звіти за попередній період (періоди), залишається доречною й у поточному періоді. Наприклад, подробиці судової справи, результат якої був невизначеним на останню дату звітності і яка ще підлягає розгляду, слід розкривати у поточному періоді. Користувачам корисна інформація про те, що існувала невизначеність на останню дату звітності, та про те, що протягом періоду вжито певних заходів для її розв’язання.
62. *Коли подання або класифікація статей у фінансових звітах змінюється, порівняльні суми слід (якщо це можливо) перекласифікувати для забезпечення зіставності з поточним періодом, а також слід розкривати інформацію про характер, суму та причину будь-якої перекласифікації. Коли неможливо перекласифікувати порівнювані суми, суб’єктові господарювання слід розкривати причину відсутності перекласифікації та характер змін, які б сталися, якби суми були перекласифіковані.*
63. Можуть існувати обставини, за яких неможливо перекласифікувати порівняльну інформацію для досягнення зіставності з поточним періодом. Наприклад, дані в попередньому періоді (періодах), можливо, не були зібрані так, щоб можна було провести перекласифікацію, і відтворити таку інформацію неможливо. За таких обставин розкривається характер коригувань до порівняльних сум, які були б зроблені. МСБОДС 3 містить рекомендації щодо коригувань, необхідних для порівняльної інформації після зміни в обліковій політиці, що застосовується ретроспективно.

Структура та зміст

Вступ

64. Цей Стандарт вимагає розкриття певної інформації безпосередньо у фінансових звітах, розкриття інформації про інші статті безпосередньо у фінансових звітах або в примітках, а також установлює рекомендовані формати у вигляді додатка до Стандарту; суб’єкт господарювання може дотримуватися

цих форматів відповідно до власних обставин.

65. У цьому Стандарті використовується термін "розкриття інформації" в широкому значенні; він охоплює статті, що подаються безпосередньо в кожному фінансовому звіті, а також у примітках до фінансових звітів. Розкриття інформації, яких вимагають інші Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору, робляться відповідно до вимог цих стандартів. Якщо цей або інший стандарт не визначає протилежного, такі розкриття інформації робляться безпосередньо у відповідних фінансових звітах або в примітках.

Ідентифікація фінансових звітів

- 66. Фінансові звіти слід чітко ідентифікувати та відрізняти від іншої інформації в тому самому опублікованому документі.***

67. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору застосовуються лише до фінансових звітів, а не до іншої інформації, яка подається в річному звіті або в іншому документі. Отже, важливо, щоб користувачі могли відрізняти інформацію, складену із застосуванням Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору, від іншої інформації, яка може бути корисною для користувачів, але до якої стандарти не застосовуються.

- 68. Кожний компонент фінансових звітів слід чітко ідентифікувати. Крім того, слід чітко відображати та повторювати там, де це необхідно для належного розуміння поданої інформації, таке:***

- а) назву суб'єкта господарювання, що звітує, або інші способи ідентифікації;***
- б) чи охоплюють фінансові звіти окремий суб'єкт господарювання чи економічну групу;***
- в) дату звітності або період, охоплений фінансовими звітами, залежно від того, що доречно для відповідного компонента фінансових звітів;***
- г) валюту звітності;***
- г) рівень точності, використаний при поданні цифр у фінансових звітах.***

69. Вимоги параграфа 68, як правило, задовольняються шляхом подання заголовків сторінок та скорочених назв колонок на кожній сторінці фінансових звітів. При визначенні кращого способу подання такої інформації потрібне судження. Наприклад, якщо фінансові звіти читаються на комп'ютері, окремі сторінки можуть не використовуватися; у цьому випадку зазначені вище заголовки

подаються з частотою, достатньою для забезпечення правильного розуміння наданої інформації.

70. Фінансові звіти часто роблять зрозумілішими, подаючи інформацію в тисячах або мільйонах одиниць валюти звітності. Це прийнятно, оскільки розкривається інформація про рівень точності в поданні та доречна інформація не губиться.

Звітний період

- 71. Фінансові звіти слід подавати принаймні щорічно. Якщо за виняткових обставин дата звітності суб'єкта господарювання змінюється і річні фінансові звіти подаються за період, довший або коротший від одного року, суб'єктові господарювання слід розкривати, на додаток до періоду, охопленого фінансовими звітами:**

а) причину, з якої використовується період, що відрізняється від одного року;

б) той факт, що порівняльні суми для певних звітів (наприклад, звіту про фінансові результати діяльності, звіту про зміни у чистих активах / власному капіталі, звіту про рух грошових коштів) і для пов'язаних з ними приміток не порівнюються.

72. За виняткових обставин від суб'єкта господарювання можуть вимагати (або він сам може вирішити) змінити дату звітності, наприклад, для більшого наближення звітного циклу до бюджетного циклу. В цьому випадку важливо, щоб користувачі знали, що суми, відображені для поточного періоду, та порівняльні суми не порівнюються; слід також розкривати причину зміни дати звітності. Ще один приклад – коли суб'єкт господарювання, здійснюючи перехід з касового методу на метод нарахування, змінює дату звітності для суб'єктів господарювання в межах економічного суб'єкта господарювання для забезпечення складання консолідованих фінансових звітів.

73. Як правило, фінансові звіти складаються послідовно й охоплюють період тривалістю один рік. Проте деякі суб'єкти господарювання з практичних міркувань вважають за краще звітувати, наприклад, за період 52 тижні. Цей Стандарт не виключає такої практики, оскільки малоімовірно, що остаточні фінансові звіти суттєво відрізнятимуться від тих, що подавалися б за один рік.

Своєчасність

74. Корисність фінансових звітів зменшується, якщо вони не надаються в розпорядження користувачів протягом прийнятного періоду після дати звітності. Суб'єкт господарювання має публікувати свої фінансові звіти протягом шести місяців після дати звітності. Постійно присутні чинники

(наприклад, складність діяльності суб'єкта господарювання) не є достатніми причинами для несвоєчасного подання звітів. Конкретні крайні строки подання розглядаються законодавством і нормативними актами в багатьох юрисдикціях.

Звіт про фінансовий стан

Розмежування на поточні / непоточні

- 75. Кожному суб'єктові господарювання, базуючись на характері своєї діяльності, слід вирішити: подавати чи не подавати поточні та непоточні активи й поточні та непоточні зобов'язання у вигляді окремої класифікації в звіті про фінансовий стан. Якщо робиться таке розмежування, застосовуються параграфи 79-88 цього Стандарту. Якщо суб'єкт господарювання вирішує не робити такої класифікації, слід подавати всі активи та зобов'язання в порядку їхньої ліквідності в широкому розумінні.**
- 76. Незалежно від прийнятого методу подання суб'єктові господарювання слід розкривати для кожної статті активів і зобов'язань, яка об'єднує суми, що очікуються до відшкодування або погашення до і після закінчення дванадцятимісячного строку з дати звітності, суму, відшкодування чи погашення якої очікується після періоду понад дванадцять місяців.**
- 77. Якщо суб'єкт господарювання постачає товари чи надає послуги в межах операційного циклу, який можна чітко визначити, окрема класифікація поточних та непоточних активів та зобов'язань у звіті про фінансовий стан дає корисну інформацію шляхом розмежування на чисті активи, які постійно обертаються у вигляді робочого капіталу, й активи, які використовуються в довгострокових операціях суб'єкта господарювання. Це також виділяє активи, що, як передбачається, будуть реалізовані протягом поточного операційного циклу, та зобов'язання, які мають бути погашені протягом того самого періоду.**
- 78. Інформація про дати відшкодування активів або погашення зобов'язань є корисною для оцінки ліквідності та платоспроможності суб'єкта господарювання. Рекомендації щодо розкриття інформації про дати відшкодування фінансових активів і погашення фінансових зобов'язань можна знайти в Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку (МСБО) 32 "Фінансові інструменти: розкриття та подання". Фінансові активи складаються з дебіторської заборгованості та інших торговельних операцій, а фінансові зобов'язання складаються з кредиторської заборгованості та інших торговельних операцій. Інформація про очікувану дату відшкодування немонетарних активів і погашення зобов'язань, таких як запаси та забезпечення, є також корисною, незважаючи на те, чи класифіковано активи та зобов'язання на поточні та непоточні.**

Поточні активи

79. Актив слід класифікувати як поточний актив, якщо він:

- а) як очікується, буде реалізований або утримуваний для продажу чи споживання у звичайному ході операційного циклу суб'єкта господарювання***
або
- б) утримується в основному з метою здійснення операцій або протягом короткострокового періоду та, за очікуванням, буде реалізований протягом дванадцяти місяців з дати звітності***
або
- в) є грошовими коштами чи активом, еквівалентним грошовим коштам.***

Усі інші активи слід класифікувати як непоточні активи.

80. Цей Стандарт використовує термін "непоточні активи", який охоплює нематеріальні, операційні та фінансові активи довгострокового характеру. Він не забороняє використання альтернативних назв, якщо їхнє значення є зрозумілим.
81. Операційний цикл суб'єкта господарювання – це час, потрібний для переробки сировини та матеріалів або ресурсів у кінцеву продукцію. Наприклад, органи державної влади передають ресурси суб'єктам господарювання державного сектору, щоб вони переробили ці ресурси в товари та послуги, або кінцеву продукцію, для виконання вимог державного органу щодо очікуваних соціальних, політичних чи економічних результатів.
82. Поточні активи складаються з дебіторської заборгованості щодо сплати податків, дебіторської заборгованості з платежів користувачів, що підлягають отриманню; штрафів та зборів за здійснення розпорядчих функцій, що підлягають отриманню; запасів і нарахованого доходу на інвестиції у вигляді відсотків, які реалізуються, споживаються або продаються як частина звичайного операційного циклу, навіть якщо не передбачається, що вони будуть реалізовані протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати звітності. Ринкові цінні папери класифікуються як поточні активи, якщо очікується, що вони будуть реалізовані протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати звітності; в інших випадках їх класифікують як непоточні активи.

Поточні зобов'язання

83. Зобов'язання слід класифікувати як поточне зобов'язання, якщо воно:

- а) як очікується, буде погашене у звичайному ході операційного циклу суб'єкта господарювання***

або

б) має бути погашене протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати звітності.

Усі інші зобов'язання слід класифікувати як непоточні зобов'язання.

84. Поточні зобов'язання можна розподілити на такі самі категорії, як і поточні активи. Деякі поточні зобов'язання, наприклад, державні трансферти до сплати та нарахування заробітної плати працівникам, а також інші операційні витрати, становлять частину оборотного капіталу, який використовується у звичайному операційному циклу суб'єкта господарювання. Такі операційні статті класифікують як поточні зобов'язання, навіть якщо вони підлягають погашенню після періоду понад дванадцять місяців від дати звітності.

85. Інші поточні зобов'язання не погашаються як частина поточного операційного циклу, але їх слід погасити протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати звітності. Це, наприклад, поточна частина зобов'язань, на які нараховуються відсотки, банківські овердрафти, дивіденди до сплати, податки на прибуток та кредиторська заборгованість, а також інші неторговельні операції. Зобов'язання, на які нараховуються відсотки, що забезпечують фінансування робочого капіталу на довгостроковій основі і не підлягають погашенню протягом дванадцяти місяців від дати звітності, є непоточними зобов'язаннями.

86. *Суб'єктові господарювання слід продовжувати класифікувати свої довгострокові зобов'язання (на які нараховуються відсотки) як непоточні, навіть якщо вони підлягають погашенню протягом дванадцяти місяців від дати звітності, якщо:*

а) первісний строк був періодом, довшим за дванадцять місяців;

б) суб'єкт господарювання має намір рефінансувати зобов'язання на довгостроковій основі;

в) цей намір підтверджується угодою рефінансувати або переглянути строки платежів, що буде виконано до затвердження фінансових звітів.

Суму будь-якого зобов'язання, яке було виключене з поточних зобов'язань згідно з цим параграфом, разом з інформацією на підтвердження такого подання слід розкривати у примітках до звіту про фінансовий стан.

87. Деякі зобов'язання, які треба сплатити протягом наступного операційного циклу, можуть, за очікуванням, бути рефінансованими або пролонгованими за бажанням суб'єкта господарювання, а отже, не очікується, що вони вимагатимуть поточного робочого капіталу суб'єкта господарювання. Вважається, що такі зобов'язання складають частину довгострокового

фінансування суб'єкта господарювання і їх слід класифікувати як непоточні. Проте в ситуаціях, коли рефінансування виконується не за бажанням суб'єкта господарювання (наприклад, у разі відсутності угоди про рефінансування), його можна вважати автоматичним, а зобов'язання класифікувати як поточне, якщо завершення угоди про рефінансування до затвердження фінансових звітів не дасть доказів, що на дату звітності сутність зобов'язання була довгостроковою.

88. Деякі угоди про запозичення містять обов'язки позичальника (умови угоди), які призводять до необхідності сплатити зобов'язання за вимогою, якщо порушуються певні умови, пов'язані з фінансовим станом позичальника. За таких обставин, якщо умови порушено, зобов'язання класифікуються як непоточні, лише якщо:

- а) позикодавець погодився до затвердження фінансових звітів не вимагати сплати внаслідок порушення умов;
- б) немає ймовірності, що відбудуться подальші порушення умов протягом дванадцяти місяців від дати звітності.

Інформація, яку слід подавати у звіті про фінансовий стан

89. Основна частина звіту про фінансовий стан має, як мінімум, включати рядки, які відображають такі суми:

- а) основні засоби;*
- б) нематеріальні активи;*
- в) фінансові активи (за винятком сум, відображених згідно з пунктами г), д) та е));*
- г) інвестиції, що обліковуються із застосуванням методу пайової участі в капіталі;*
- г) запаси;*
- д) суми очікуваного відшкодування від невалютних операцій, включаючи податки та трансферти;*
- е) дебіторська заборгованість за валютними операціями;*
- є) грошові кошти та їхні еквіваленти;*
- ж) податки та трансферти до сплати;*

з) кредиторська заборгованість за валютними операціями;

и) забезпечення;

і) непоточні зобов'язання;

ї) частку меншості;

й) чисті активи / власний капітал.

90. Додаткові рядки, заголовки та проміжні підсумки слід подавати в звіті про фінансовий стан, коли цього вимагає будь-який Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору або якщо таке подання необхідне для достовірного відображення фінансового стану суб'єкта господарювання.

91. Цей Стандарт не вказує порядок чи формат, у якому треба подавати статті. У параграфі 89 просто наводиться перелік статей, які настільки різні за своїм характером чи функцією, що вони заслуговують окремого подання в звіті про фінансовий стан. Приклади форматів наведено в додатку до цього Стандарту. Коригування до наведених вище рядків охоплюють:

а) рядки додаються, якщо інший Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору вимагає окремого подання в звіті про фінансовий стан або якщо розмір, характер чи функція статті такі, що окреме подання допоможе представити достовірно фінансовий стан суб'єкта господарювання;

б) використані назви та порядок наведення статей можна змінювати відповідно до характеру суб'єкта господарювання та його операцій, щоб забезпечити інформацію, необхідну для загального розуміння фінансового стану суб'єкта господарювання.

92. Рядки, перелічені у параграфі 89, є докладними за своїм характером і не повинні обмежуватися статтями, які підпадають під сферу застосування інших стандартів. Наприклад, рядок "Нематеріальні активи" включає гудвіл і активи, що виникають від витрат на розробки.

93. Судження щодо того, чи подавати окремо додаткові статті, базується на оцінці:

а) характеру і ліквідності активів та їхній суттєвості, що в більшості випадків веде до окремого подання гудвілу та активів, що виникають від витрат на розробки, монетарних і немонетарних активів, а також поточних і непоточних активів;

б) їхньої функції у межах суб'єкта господарювання, що веде, наприклад, до

окремого подання операційних і фінансових активів, запасів, дебіторської заборгованості, а також грошових активів та їхніх еквівалентів;

- в) сум, характеру та строків зобов'язань, що веде, наприклад, до окремого подання зобов'язань, на які нараховуються відсотки, та зобов'язань, на які відсотки не нараховуються, а також забезпечень, класифікованих як поточні та непоточні залежно від обставин.

94. До активів і зобов'язань, різних за характером або функцією, інколи застосовуються різні основи оцінки. Наприклад, певні класи основних засобів можна обліковувати за собівартістю або за переоціненими сумами. Використання різних основ оцінки для різних класів активів передбачає, що їхній характер чи функція відрізняються, а отже, їх слід подавати у вигляді окремих рядків.

Інформація, яку слід подавати в звіті про фінансовий стан або в примітках

95. *Суб'єктові господарювання слід розкривати в звіті про фінансовий стан або в примітках до звіту про фінансовий стан подальшу підкласифікацію поданих рядків, які класифіковані відповідно до операцій суб'єкта господарювання. Кожну статтю, якщо це доцільно, слід поділяти на підкласи за її характером, а також окремо слід розкривати суми кредиторської та дебіторської заборгованостей щодо контролюючого суб'єкта господарювання, контрольованих суб'єктів господарювання, які входять до групи, асоційованих компаній та інших зв'язаних сторін.*

96. Детальна інформація, подана в підкласах у звіті про фінансовий стан або в примітках, залежить від вимог Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору, а також від розміру, характеру і функцій задіяних сум. Чинники, викладені в параграфі 93, використовуються також для визначення основи розподілу на підкласи. Розкриття інформації відрізнятиметься для кожної статті, наприклад:

- а) матеріальні активи класифікують за класами згідно з відповідними стандартами, у яких розглядається облік основних засобів;
- б) дебіторську заборгованість аналізують за видами платежів, податками користувачів та сумами інших безповоротних надходжень, за іншими суб'єктами господарювання, що входять до складу економічної групи, дебіторською заборгованістю зв'язаних сторін, авансовими платежами та за іншими сумами;
- в) запаси поділяють на підкласи згідно з відповідними стандартами, у яких розглядається облік запасів: товарні запаси, виробничі запаси, матеріали, незавершене виробництво та готова продукція;

- г) кредиторську заборгованість за податками та трансфертами аналізують за сумами повернення податкових платежів та трансфертів, які підлягають сплаті; сумами дебіторської заборгованості іншим суб'єктам господарювання, що входять до складу економічного суб'єкта господарювання;
- г) забезпечення аналізують, окремо відображаючи забезпечення витрат на виплати працівникам та на будь-які інші статті, класифіковані відповідно до операцій суб'єкта господарювання;
- д) компоненти чистих активів / власного капіталу аналізують, окремо відображаючи різні класи внесеного капіталу, накопичені надлишки, дефіцити та резерви.

97. Якщо суб'єкт господарювання не має акціонерного капіталу, йому слід окремо розкривати (безпосередньо у звіті про фінансовий стан або в примітках) таку інформацію:

а) чисті активи / власний капітал, наводячи окремо:

i) внесений капітал, що є сукупною кумулятивною сумою на дату звітності внесків власників мінус виплати власникам;

ii) накопичені надлишки або дефіцити;

iii) резерви, включаючи опис характеру та призначення кожного резерву в чистих активах / власному капіталі;

iv) частки меншості;

б) суму виплат (за винятком прибутку на власний капітал), запропоновану чи оголошену після дати звітності або до затвердження фінансових звітів до опублікування.

98. Багато суб'єктів господарювання державного сектору не матимуть акціонерного капіталу, але суб'єкт господарювання контролюватиметься іншим державним суб'єктом господарювання. Ймовірно, що характер участі держави в чистих активах / власному капіталі суб'єкта господарювання буде поєднанням внесеного капіталу та сукупної суми накопичених надлишків чи дефіцитів та резервів, що відображає чисті активи / власний капітал, які розподіляються на операції суб'єкта господарювання.

99. У деяких випадках може бути частка меншості в чистих активах / власному капіталі суб'єкта господарювання. Наприклад, на загальнодержавному рівні до складу економічного суб'єкта господарювання може входити державне підприємство, яке було частково приватизовано. Відповідно, можуть бути

приватні акціонери, які мають фінансову частку в чистих активах / власному капіталі суб'єкта господарювання.

100. Якщо суб'єкт господарювання має акціонерний капітал, йому слід, на додаток до розкриття інформації в параграфі 97, розкривати (безпосередньо у звіті про фінансовий стан або у примітках) таку інформацію:

а) для кожного класу акціонерного капіталу:

- i) кількість акцій, дозволених до опублікування;***
- ii) кількість випущених і повністю сплачених акцій, а також випущених, але не повністю сплачених акцій;***
- iii) номінальну вартість однієї акції або факт відсутності номінальної вартості акцій;***
- iv) узгодження кількості акцій в обігу на початок та на кінець року;***
- v) права, привілеї та обмеження, які супроводжують цей клас, включаючи обмеження з виплати дивідендів і повернення капіталу;***
- vi) акції в суб'єкта господарювання, утримувані самим суб'єктом господарювання або його контрольованими суб'єктами господарювання чи асоційованими компаніями;***
- vii) акцій, зарезервовані для опублікування на умовах опціонів і контрактів з продажу, включаючи умови та суми;***

б) опис характеру та призначення кожного резерву у чистих активах / власному капіталі;

в) суму дивідендів, які були запропоновані або оголошені після дати звітності, але до затвердження фінансових звітів до опублікування;

г) суму будь-яких невизнаних кумулятивних¹ привілейованих дивідендів.

Звіт про фінансові результати

Інформація, яку слід подавати в звіті про фінансові результати

101. Звіт про фінансові результати має містити, як мінімум, рядки, які відображають такі суми:

¹ Див. МСБО 33 (прим. перекладача).

- а) дохід від операційної діяльності;*
- б) надлишок або дефіцит від операційної діяльності;*
- в) фінансові витрати;*
- г) частину надлишку або дефіциту асоційованих компаній та спільних підприємств, обліковану за методом пайової участі в капіталі;*
- г) екстраординарні статті;*
- д) частку меншості в чистому надлишку чи дефіциті;*
- е) чистий надлишок або дефіцит за період.*

Додаткові рядки, заголовки та проміжні підсумки слід подавати у звіті про фінансові результати, якщо цього вимагає Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору або якщо це необхідно для достовірного відображення фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання.

102. У контексті звіту про фінансові результати операційна діяльність означає вид діяльності, яку веде суб'єкт господарювання для досягнення його основних цілей. Доходи та витрати, що виникають від операційної діяльності, відрізняються від тих, що виникають від утримання активів чи фінансування операцій іншого суб'єкта господарювання. Наприклад, операції місцевого органу державної влади можуть включати генерування доходу від податку на нерухомість та понесення витрат, таких як заробітна плата, амортизація та витратні матеріали. Інші статті, такі як фінансові витрати та прибутки і збитки від продажу основних засобів, як правило, є вторинними для основної мети місцевого органу державної влади і тому перебувають поза межами його операційної діяльності.
103. Вплив різних напрямків діяльності, операцій та інших подій суб'єкта господарювання відрізняється з огляду їх впливу на його спроможність виконувати зобов'язання з постачання послуг; розкриття складників результатів діяльності допомагає зрозуміти досягнуті результати діяльності та прогнозувати майбутні результати. Додаткові рядки включаються до звіту про фінансові результати; використані назви та порядок наведення статей змінюються, якщо це необхідно для роз'яснення складників результатів діяльності. Слід брати до уваги такі чинники: суттєвість, характер і функцію різних компонентів доходу та витрат. Статті доходу та витрат згортаються, лише коли вони відповідають критеріям, наведеним у параграфі 55.

Інформація, яку слід подавати або у звіті про фінансові результати, або в примітках

104. Суб'єктові господарювання слід подавати у звіті про фінансові результати або в примітках до звіту про фінансові результати детальну класифікацію загального доходу, відповідно до операцій суб'єкта господарювання.

105. Суб'єктові господарювання слід подавати у звіті про фінансові результати або в примітках до звіту про фінансові результати аналіз витрат із застосуванням класифікації, яка базується на характері витрат або на їхній функції в межах суб'єкта господарювання залежно від обставин.

106. Суб'єкти господарювання заохочуються до подання аналізу витрат у звіті про фінансові результати, про який ідеться у параграфі 105.

107. Статті витрат підлягають подальшому розподілу на підкласи з метою виділення витрат та відшкодування витрат за конкретними програмами, видами діяльності чи відповідними сегментами суб'єкта господарювання, що звітує. Цю інформацію подають одним з двох способів.

108. Перший спосіб аналізу називається методом класифікації витрат за їхнім характером. Витрати об'єднують у звіті про фінансові результати згідно з їхнім характером (наприклад, амортизація, придбання матеріалів, транспортні витрати, заробітна плата за тарифами та ставками) та не перерозподіляють згідно з їхніми різноманітними функціями. Цей метод простий у застосуванні, тому його використовують на багатьох невеликих суб'єктах господарювання, оскільки немає потреби розподіляти операційні витрати відповідно до їх класифікації за функціями. Далі наведено приклад класифікації витрат за їхнім характером:

Дохід від операційної діяльності		X
Зарплата та виплати працівникам	X	
Амортизаційні витрати	X	
Інші операційні витрати	X	
Усього, витрати		(X)
Надлишок від операційної діяльності		X

109. Відповідно до другого способу аналізу, який називають методом класифікації витрат за їхніми функціями, витрати класифікують відповідно до програм або призначення, для яких їх здійснювали. Таке подання часто дає більш відповідну інформацію користувачам, ніж класифікація витрат за їхнім характером, хоча розподіл витрат за функціями може бути довільним і вимагати виваженого судженнями. Приклад класифікації із застосуванням функціонального методу класифікації витрат:

Усього, дохід	X
Витрати:	
Витрати на охорону здоров'я	(X)
Витрати на освіту	(X)
Інші витрати	(X)
Надлишок / (дефіцит)	<u>X</u>

110. Витрати, пов'язані з основними функціями, виконуваними суб'єктом господарювання, наводяться окремо. У цьому прикладі суб'єкт господарювання має функції, пов'язані з послугами у сфері охорони здоров'я та освіти. Суб'єкт господарювання подаватиме статті витрат для кожної з цих функцій.

111. Суб'єкти господарювання, які класифікують витрати за їх функціями, мають розкривати додаткову інформацію про характер витрат, включаючи витрати на амортизацію, заробітну плату та виплати працівникам, а також фінансові витрати.

112. Вибір способу аналізу витрат – за їхніми функціями або характером – залежить від історичних і нормативних чинників, а також від характеру організації. Обидва способи вказують на ті витрати, які, за очікуванням, можуть змінитися, прямо чи непрямо, відповідно до зміни обсягу діяльності суб'єкта господарювання. Оскільки кожний спосіб подання має переваги для різних типів суб'єктів господарювання, цей Стандарт дозволяє вибирати класифікацію, виходячи з того, яка з них достовірно відображає складники результатів діяльності суб'єкта господарювання.

113. Якщо суб'єкт господарювання надає дивіденди своїм власникам та має акціонерний капітал, йому слід розкривати у звіті про фінансові результати або в примітках до нього суму дивідендів на акцію, оголошену чи запропоновану за період, який охоплюють фінансові звіти.

Зміни в чистих активах / власному капіталі

114. Суб'єкт господарювання має подавати у вигляді окремого компонента своїх фінансових звітів звіт, у якому наводиться:

- а) чистий надлишок або дефіцит за період;**
- б) кожна стаття доходу та витрат, яка, згідно з вимогами інших стандартів, визнається безпосередньо у складі чистих активів / власного капіталу, а також загальна сума за цими статтями;**
- в) сукупний вплив змін в обліковій політиці та виправлення суттєвих помилок, розглянутих згідно з базовими підходами в МСБОДС 3.**

115. Крім того, суб'єктові господарювання слід подавати в цьому звіті або в примітках до нього:

а) внески власників та виплати власникам відповідно до їхніх прав власників;

б) сальдо накопичених надлишків або дефіцитів на початок періоду та на дату звітності, а також зміни за період;

в) узгодження балансової вартості кожного компонента чистих активів / власного капіталу на початок і на кінець періоду, розкриваючи кожну зміну окремо відповідно до окремого розкриття інформації про компоненти чистих активів / власного капіталу.

116. Зміни в чистих активах / власному капіталі суб'єкта господарювання за період між двома датами звітності відображають збільшення або зменшення його активів протягом періоду згідно з конкретними принципами оцінки, прийнятими і розкритими у фінансових звітах.

117. Загальна зміна в чистих активах / власному капіталі відображає загальну суму надлишку / дефіциту за період, інші доходи та витрати, визнані безпосередньо як зміни чистих активів / власного капіталу, разом з будь-якими внесками власників та виплатами власникам відповідно до їхніх прав власників.

118. Внески власників та виплати власникам включають трансферти між двома суб'єктами господарювання в складі економічного суб'єкта господарювання (наприклад, трансферт органу державної влади, який діє відповідно до його прав власника, департаменту органу державної влади). Внески власників (відповідно до їхніх прав власників) у контрольовані суб'єкти господарювання визнаються як пряме коригування чистих активів / власного капіталу тільки тоді, коли вони явно ведуть до збільшення часток участі в суб'єкті господарювання у формі прав на чисті активи / власний капітал.

119. МСБОДС 3 вимагає, щоб усі статті доходу та витрат, визнані протягом періоду, включалися до визначення чистого надлишку або дефіциту за період, якщо Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору не вимагає або не дозволяє інше. Інші стандарти вимагають, щоб певні статті (наприклад, дооцінки та уцінки та певні курсові різниці) визнавалися безпосередньо як зміни чистих активів / власного капіталу разом з інвестиційними операціями з власниками та виплатами власникам суб'єкта господарювання. Оскільки для оцінювання змін у фінансовому стані суб'єкта господарювання в проміжок часу між двома датами звітності важливо враховувати всі статті, які впливали на зміну стану, цей Стандарт вимагає окремого компонента фінансових звітів, який висвітлює як чистий надлишок / дефіцит суб'єкта господарювання за період, так і статті, які визнаються

безпосередньо в чистих активах / власному капіталі протягом періоду.

120. Вимоги в параграфах 114 та 115 можна виконати за допомогою формату, який має вигляд таблиці, де узгоджується сальдо кожного компонента чистих активів / власного капіталу на початок і кінець періоду, включаючи всі статті, перелічені в параграфах 114 та 115. Параграф 114 також вимагає проміжного підсумку всіх статей доходів та витрат, які, згідно з вимогами інших стандартів, були визнані безпосередньо у чистих активах / власному капіталі.

Звіт про рух грошових коштів

121. МСБОДС 2 установлює вимоги до подання звіту про рух грошових коштів і пов'язаного з ним розкриття інформації. У ньому констатується, що інформація про рух грошових коштів є корисною, оскільки дає користувачам фінансових звітів основу для оцінки спроможності суб'єкта господарювання генерувати грошові кошти та їхні еквіваленти і для оцінки потреб суб'єкта господарювання у використанні цих грошових потоків.

Примітки до фінансових звітів

Структура

122. У примітках до фінансових звітів суб'єкта господарювання слід:

- а) подавати інформацію про методи та основи складання фінансових звітів і про конкретну облікову політику, обрану та застосовану для суттєвих операцій і подій;*
- б) розкривати інформацію, яку вимагають Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору і яку не подано ніде у фінансових звітах;*
- в) подавати додаткову інформацію, яку не подано безпосередньо у фінансових звітах, але яка є необхідною для достовірного подання.*

123. Примітки до фінансових звітів слід подавати систематично. У цих примітках слід робити перехресні посилання до кожної статті звіту про фінансові результати, звіту про фінансовий стан і звіту про рух грошових коштів на будь-яку пов'язану з ними інформацію.

124. Примітки до фінансових звітів містять розповідні описи чи детальніші таблиці або пояснення сум, наведених у звіті про фінансові результати, звіті про фінансовий стан, звіті про рух грошових коштів і звіті про зміни в чистих активах / власному капіталі, а також додаткову інформацію, наприклад, непередбачені та контрактні зобов'язання. Примітки містять інформацію, яку вимагають і заохочують розкривати Міжнародні стандарти бухгалтерського

обліку для державного сектору, а також розкриття іншої інформації, необхідної для досягнення достовірного подання.

125. Примітки, як правило, подаються в наведеному далі порядку, який допомагає користувачам зрозуміти фінансові звіти та порівняти їх зі звітами інших суб'єктів господарювання:

- а) зазначається відповідність Міжнародним стандартам бухгалтерського обліку для державного сектору (див. параграф 26);
- б) виклад застосованого принципу (принципів) оцінки та облікової політики;
- в) пояснювальна інформація до статей, поданих безпосередньо в кожному фінансовому звіті в тому порядку, в якому подана кожна стаття і кожен фінансовий звіт;
- г) розкриття іншої інформації, включаючи:
 - і) непередбачені події, контрактні зобов'язання та розкриття іншої фінансової інформації;
 - ii) розкриття нефінансової інформації.

126. За деяких обставин може бути потрібно або бажано змінити порядок конкретних статей у примітках. Наприклад, інформацію про ставки відсотка та коригування справедливої вартості можна об'єднувати з інформацією про строки погашення фінансових інструментів, хоча перші розкриваються у звіті про фінансові результати, а останні – у звіті про фінансовий стан. Проте систематична структура приміток зберігається, наскільки це можливо.

127. Інформація про основні принципи складання фінансових звітів і певні аспекти облікової політики може подаватися як окремий компонент фінансових звітів.

Подання облікової політики

128. У розділі "Облікова політика" приміток до фінансових звітів слід надавати опис:

- а) основного принципу (принципів) оцінки, застосованих при складанні фінансових звітів;***
- б) якою мірою суб'єкт господарювання застосовував положення перехідного періоду Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору;***
- в) кожний конкретний аспект облікової політики, необхідний для***

належного розуміння фінансових звітів.

129. Додатково до конкретних аспектів облікової політики, застосованої у фінансових звітах, для користувачів важливо бути обізнаними із застосованим основним принципом (принципами) оцінки (за історичною собівартістю, поточною вартістю, вартістю реалізації, справедливою вартістю або теперішньою вартістю), оскільки вони становлять основу складання всіх фінансових звітів. Якщо у фінансових звітах застосовується більше одного основного принципу (наприклад, якщо переоцінюються деякі певні статті) достатнім є позначення категорій активів і зобов'язань, до яких застосовано інший підхід до оцінки.
130. Вирішуючи, чи слід розкривати певний аспект облікової політики, управлінський персонал ураховує, чи допоможе розкриття інформації користувачам у розумінні способу відображення операцій та подій у наведених у звітності фінансових результатах і фінансовому стані. Аспекти облікової політики, які суб'єкт господарювання може брати до уваги при поданні інформації, включають таке (але не обмежуються цим):
- а) визнання доходів;
 - б) принципи консолідації, включаючи контрольовані суб'єкти господарювання;
 - в) інвестиції;
 - г) визнання та амортизацію матеріальних та нематеріальних активів;
 - г) капіталізацію витрат на позики та інших витрат:
 - і) запаси, утримувані для продажу;
 - ii) інші активи, що кваліфікуються;
 - д) будівельні контракти;
 - е) інвестиційну нерухомість;
 - є) фінансові інструменти та інвестиції;
 - ж) оренду;
 - з) витрати на дослідження та розробки;
 - и) запаси:

- i) утримувані для перепродажу;
- ii) утримувані для споживання;
- i) забезпечення;
- ii) витрати на виплати працівникам;
- й) переведення та хеджування іноземної валюти;
- к) визначення сегментів та основу розподілу витрат між сегментами;
- л) облік за умов інфляції;
- м) державні гранти.

131. Кожний суб'єкт господарювання враховує характер операцій і аспекти політики, які, як очікує користувач, мають розкриватися для суб'єкта господарювання такого типу. Наприклад, очікуватиметься, що суб'єкти господарювання державного сектору розкриватимуть облікову політику щодо визнання податків, дарунків та інших форм неповоротного доходу. Якщо суб'єкт господарювання має значну закордонну діяльність або операції в іноземній валюті, слід очікувати розкриття інформації про облікову політику щодо визнання прибутків та збитків від валютного курсу і хеджування таких прибутків та збитків. У консолідованих фінансових звітах розкривається інформація про політику, застосовану до визначення гудвілу і частки меншості.

132. Облікова політика може бути суттєвою, навіть якщо суми, показані для поточного та попередніх періодів, не є суттєвими. Доцільно також розкривати облікову політику для кожного її аспекту, що його не охоплюють чинні Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору, але який був обраний та застосований відповідно до параграфа 37.

Розкриття іншої інформації

133. Суб'єктові господарювання слід розкривати таку інформацію, якщо вона не розкрита разом з інформацією, опублікованою з фінансовими звітами:

- а) місце розташування, юридичну форму суб'єкта господарювання та юрисдикцію, у межах якої він здійснює свою діяльність;***
- б) опис характеру операцій суб'єкта господарювання та його основної діяльності;***
- в) посилання на відповідне законодавство, якому підпорядковується діяльність суб'єкта господарювання;***

- 2) назву контролюючого суб'єкта господарювання та кінцевого контролюючого суб'єкта, що входять до складу економічного суб'єкта господарювання.

Положення перехідного періоду

134. Усі положення цього Стандарту слід застосовувати з дати його першого прийняття, за винятком тих статей, які були визнані на підставі положень перехідного періоду іншого Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку для державного сектору. Положення цього Стандарту про розкриття інформації не потрібно застосовувати до таких статей, поки не закінчиться строк чинності положень перехідного періоду зазначеного вище іншого Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку для державного сектору.

135. Незважаючи на існування положень перехідного періоду іншого Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку для державного сектору, суб'єкти господарювання, які перебувають у процесі прийняття принципу нарахування заохочуються (наскільки можливо) до дотримання у повному обсязі положень цього іншого Стандарту.

Дата набрання чинності

136. Цей Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору набирає чинності для річних фінансових звітів за періоди, що починаються з 1 липня 2001 р. або пізніше. Застосування до вказаної дати заохочується.

137. Якщо суб'єкт господарювання приймає для цілей фінансової звітності принцип нарахування (як визначено Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку для державного сектору) після вказаної дати набрання чинності, то цей Стандарт застосовується до річних фінансових звітів суб'єкта господарювання, що охоплюють періоди, які починаються в день прийняття облікової політики або пізніше.

Додаток 1

Приклад структури фінансового звіту

Цей Додаток є тільки прикладом і не входить до стандартів. Мета цього Додатка – показати на прикладі застосування стандартів і допомогти з'ясувати їхній зміст.

Стандарт визначає компоненти фінансових звітів і мінімальні вимоги до розкриття інформації у звіті про фінансові результати та звіті про фінансовий стан, а також вимоги для подання змін у чистих активах / власному капіталі. У ньому також визначено інші статті, які можна подавати безпосередньо у відповідному фінансовому звіті або в примітках.

Мета цього Додатка – подати приклади щодо способів, за допомогою яких можна виконувати вимоги до подання звіту про фінансові результати, звіту про фінансовий стан, а також змін у чистих активах / власному капіталі в первинних фінансових звітах. Порядок подання та опису статей слід змінювати в разі необхідності з метою достовірного подання всіх конкретних обставин кожного суб'єкта господарювання. Наприклад, імовірно, що статті суб'єкта господарювання державного сектору, такого як міністерство оборони, відрізнятимуться від статей центрального банку. Фінансові звіти складались для національного уряду і звіт про фінансові результати (за функцією) ілюструє функції державної класифікації, що застосовуються в “Державній фінансовій статистиці”. Малоімовірно, що ці класифікації функцій застосовуватимуться до всіх суб'єктів господарювання державного сектору. Цей Стандарт може бути використаний як приклад більш загальної класифікації функцій для інших суб'єктів господарювання державного сектору.

Суб'єкт господарювання державного сектору: виклад облікової політики (витяг)

Суб'єкт господарювання, що звітує

Ці фінансові звіти є прикладом для суб'єкта господарювання державного сектору (національного уряду країни “А”). Фінансові звіти складаються суб'єктами господарювання, що звітують, визначеними чинним законодавством (Закон про державне фінансування 20XX р.). Це визначення охоплює:

центральні органи виконавчої влади (міністерства);

державні комерційні підприємства.

Основа складання

Фінансові звіти відповідають вимогам Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору до застосування принципу нарахування. Застосовуваний принцип оцінки – це історична собівартість, скоригована на переоцінки активів.

Фінансові звіти складено на основі припущення про безперервність діяльності; облікова політика послідовно застосовувалася протягом періоду.

СУБ'ЄКТ ГОСПОДАРЮВАННЯ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ – ЗВІТ ПРО
ФІНАНСОВИЙ СТАН
станом на 31 грудня 20X2 р.

(у тисячах грошових одиниць)

	20X2 р.	20X2 р.	20X1 р.	20X1 р.
АКТИВИ				
Поточні активи				
Грошові кошти та їхні еквіваленти	X		X	
Дебіторська заборгованість	X		X	
Запаси	X		X	
Аванси	X		X	
Інвестиції	<u>X</u>		<u>X</u>	
		X		X
Непоточні активи				
Дебіторська заборгованість	X		X	
Інвестиції	X		X	
Інші фінансові активи	X		X	
Інфраструктура, основні засоби	X		X	
Земля й будівлі	X		X	
Нематеріальні активи	X		X	
Інші нефінансові активи	<u>X</u>		<u>X</u>	
		<u>X</u>		<u>X</u>
Усього, активи		<u>X</u>		<u>X</u>
ЗОБОВ'ЯЗАННЯ				
Поточні зобов'язання				
Кредиторська заборгованість	X		X	
Короткострокові позики	X		X	
Поточна частина зобов'язання з довгострокових позик	X		X	
Забезпечення	X		X	
Виплати працівникам	X		X	
Внески до фонду пенсійного забезпечення	<u>X</u>		<u>X</u>	
		<u>X</u>		<u>X</u>
Непоточні зобов'язання				
Кредиторська заборгованість	X		X	
Позики	X		X	
Забезпечення	X		X	
Виплати працівникам	X		X	
Внески до фонду пенсійного забезпечення	<u>X</u>		<u>X</u>	

		<u>X</u>	<u>X</u>
Усього, зобов'язання		<u>X</u>	<u>X</u>
Чисті активи		<u>X</u>	<u>X</u>
ЧИСТІ АКТИВИ / ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ			
Капітал, внесений іншими державними суб'єктами господарювання	X	X	
Резерви	X	X	
Накопичені надлишки / (дефіцити)	<u>X</u>	<u>X</u>	
		X	X
Частка меншості		<u>X</u>	<u>X</u>
Усього, чисті активи / власний капітал		<u>X</u>	<u>X</u>

**СУБ'ЄКТ ГОСПОДАРЮВАННЯ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ: ЗВІТ ПРО
ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ЗА РІК, ЩО ЗАКІНЧИВСЯ 31 ГРУДНЯ 20X2 р.
(ІЛЮСТРУЄ КЛАСИФІКАЦІЮ ВИТРАТ ЗА ФУНКЦІЄЮ)**

(у тисячах грошових одиниць)

	20X2 р.	20X1 р.
Операційний дохід		
Податки	X	X
Мито, пені, штрафи та ліцензійні збори	X	X
Дохід від операцій обміну	X	X
Трансфери від інших державних суб'єктів господарювання	X	X
Інший операційний дохід	<u>X</u>	<u>X</u>
Усього, операційний дохід	<u>X</u>	<u>X</u>
Операційні витрати		
Загальнодержавні послуги	X	X
Оборона	X	X
Суспільний порядок та безпека	X	X
Освіта	X	X
Охорона здоров'я	X	X
Соціальний захист	X	X
Житлово-комунальні підприємства	X	X
Відпочинок і розваги, культура та релігія	X	X
Економічні зв'язки	X	X
Захист довкілля	<u>X</u>	<u>X</u>
Усього, операційні витрати	<u>X</u>	<u>X</u>
Надлишок / (дефіцит) від операційної діяльності	X	X
Фінансові витрати	(X)	(X)

Прибутки від продажу основних засобів	X	X
Усього, неопераційний дохід (витрати)	(X)	(X)
Надлишок / (дефіцит) від звичайної діяльності	X	X
Частка меншості в надлишку / (дефіциті)¹	(X)	(X)
Чистий надлишок / (дефіцит) до екстраординарних статей	X	X
Екстраординарні статті	(X)	(X)
Чистий надлишок / (дефіцит) за період	X	X

¹ Частка меншості в надлишку / (дефіциті) від звичайної діяльності містить частку меншості в екстраординарних статтях. Подання екстраординарних статей за вирахуванням частки меншості дозволяється параграфом 57 в) Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку для державного сектору МСБОДС 1 “Подання фінансових звітів”. Розкриття інформації про частку меншості в екстраординарних статтях наводиться у примітках до фінансових звітів.

**СУБ'ЄКТ ГОСПОДАРЮВАННЯ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ: ЗВІТ ПРО
ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ЗА РІК, ЩО ЗАКІНЧИВСЯ 31 ГРУДНЯ 20X2 р.
(ІЛЮСТРУЄ КЛАСИФІКАЦІЮ ВИТРАТ ЗА ХАРАКТЕРОМ)**

(у тисячах грошових одиниць)

	20X2 р.	20X1 р.
Операційний дохід		
Податки	X	X
Мито, пені, штрафи та ліцензійні збори	X	X
Дохід від валютних операцій	X	X
Трансферти від інших державних суб'єктів господарювання	X	X
Інший операційний дохід	<u>X</u>	<u>X</u>
Усього, операційний дохід	<u>X</u>	<u>X</u>
Операційні витрати		
Зарплати за тарифами та окладами, виплати працівникам	X	X
Платежі за грантами та іншими трансфертами	X	X
Використані канцелярські товари та витратні матеріали	X	X
Амортизація	X	X
Інші операційні витрати	<u>X</u>	<u>X</u>
Усього, операційні витрати	<u>X</u>	<u>X</u>
Надлишок / (дефіцит) від операційної діяльності	X	X
Фінансові витрати	(X)	(X)
Прибутки від продажу основних засобів	<u>X</u>	<u>X</u>
Усього, неопераційний дохід (витрати)	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
Надлишок / (дефіцит) від звичайної діяльності	X	X

Частка меншості в надлишку / (дефіциті) ¹	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
Чистий надлишок / (дефіцит) до екстраординарних статей	X	X
Екстраординарні статті	(X)	(X)
Чистий надлишок / (дефіцит) за період	<u>X</u>	<u>X</u>

¹ Частка меншості в надлишку / (дефіциті) від звичайної діяльності містить частку меншості в екстраординарних статтях. Подання екстраординарних статей за вирахуванням частки меншості дозволяється параграфом 57 в) Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку для державного сектору МСБОДС 1 “Подання фінансових звітів”. Розкриття інформації про частку меншості в екстраординарних статтях наводиться в примітках до фінансових звітів.

**СУБ'ЄКТ ГОСПОДАРЮВАННЯ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ: ЗВІТ ПРО ЗМІНИ
В ЧИСТИХ АКТИВАХ / ВЛАСНОМУ КАПІТАЛІ ЗА РІК, ЩО ЗАКІНЧИВСЯ 31
ГРУДНЯ 20X2 р.**

(у тисячах грошових одиниць)

	Внесений капітал	Резерв на переоцінку	Резерв на перерахунок	Накопичені надлишки / (дефіцити)	Усього
Залишок на 31 грудня 20X0 р.	X	X	(X)	X	X
Зміни в обліковій політиці	(X)			(X)	(X)
Перерахований залишок	X	X	X	X	X
Прибуток від переоцінки нерухомості		X			X
Збиток від переоцінки інвестицій		(X)			(X)
Курсові різниці			(X)		(X)
Чисті прибутки та збитки, не визнані у звіті про фінансові результати		X	(X)		X
Чистий надлишок за період				X	X
Залишок на 31 грудня 20X1 р.	X	X	(X)	X	X
Збиток від переоцінки нерухомості		(X)			(X)
Прибуток від переоцінки інвестицій		X			X
Курсові різниці			(X)		X
Чисті прибутки та збитки, не визнані у звіті про фінансові результати		(X)	(X)		(X)
Чистий дефіцит за період				(X)	(X)
Залишок на 31 грудня 20X2 р.	X	X	(X)	X	X

Якісні характеристики фінансової звітності

Параграф 37 цього Стандарту вимагає розробки такої облікової політики, яка забезпечує певні якісні характеристики подання інформації у фінансових звітах. Цей Додаток підсумовує якісні характеристики фінансової звітності.

Якісні характеристики фінансових звітів – це такі властивості звітів, завдяки яким інформація, викладена у фінансових звітах, стає корисною для користувачів. Чотирма основними якісними характеристиками є зрозумілість, доречність, достовірність та порівнюваність.

Зрозумілість

Інформація є зрозумілою, якщо можна обґрунтовано очікувати, що користувачі зрозуміють її зміст. Припускається, що користувачі мають відповідні знання про діяльність суб'єкта господарювання та середовище, у якому він здійснює свою діяльність, а також мають бажання вивчати цю інформацію.

Інформацію про складні поняття не слід вилучати з фінансових звітів лише на тій підставі, що певним користувачам буде надто важко її зрозуміти.

Доречність

Інформація є доречною для користувачів, якщо вона може бути корисною для оцінювання минулих, нинішніх чи майбутніх подій або для підтвердження чи виправлення минулих оцінок. Щоб бути доречною, інформація має бути своєчасною.

Суттєвість

На доречність інформації впливають її характер та суттєвість.

Інформація є суттєвою, якщо її пропуск або неправильне відображення може вплинути на рішення користувачів або оцінки, прийняті на основі фінансових звітів. Суттєвість залежить від характеру чи обсягу статті або помилки, допущеної за певних обставин у зв'язку з пропуском чи викривленням. Отже, суттєвість скоріше виступає певним порогом або критерієм відсікання, а не основною якісною характеристикою, яка має бути притаманна інформації, щоб вона стала корисною.

Достовірність

Достовірна інформація вільна від суттєвих помилок та упередженості, і користувачі можуть покластися на неї тією мірою, якою вона достовірно відображає або, за обґрунтованим очікуванням, відображатиме дійсний стан справ.

Правдиве подання

Інформація має достовірно відображати операції та інші події, її слід подавати відповідно до сутності операцій та інших подій, а не лише виходячи з їхньої юридичної форми.

Превалювання сутності над формою

Якщо інформація має достовірно відображати операції та інші події, то обліковувати їх і подавати треба відповідно до їхньої сутності та економічної реальності, а не лише виходячи з їхньої юридичної форми. Сутність операцій або інших подій не завжди відповідає їх юридичній формі.

Нейтральність

Інформація є нейтральною, якщо вона вільна від упередженості. Фінансові звіти не є нейтральними, якщо наведена в них інформація відібрана або подана так, що впливає на прийняття рішення або на судження з метою досягнення заздалегідь визначеного результату.

Обачність

Обачність – це дотримання певної обережності при формуванні судження, необхідного при оцінюванні за умов непевності, так, щоб активи або дохід не були завищені, а зобов'язання чи витрати – занижені.

Проте дотримання обачності не дозволяє, наприклад, створювати приховані резерви або надмірне забезпечення, навмисне занижувати активи або дохід чи навмисне завищувати зобов'язання або витрати, оскільки в такому разі фінансові звіти не будуть нейтральними, а значить і достовірними.

Повнота

Інформація у фінансових звітах має бути повною в межах її суттєвості та витрат на неї.

Порівнюваність

Інформація у фінансових звітах є порівнюваною, якщо користувачі спроможні визначати подібність чи відмінність цієї інформації від інформації в інших звітах.

Порівнюваність застосовується до:

- порівняння фінансових звітів різних суб'єктів господарювання;
- порівняння фінансових звітів того самого суб'єкта господарювання за різні

періоди часу.

Важливою передумовою порівнюваності як якісної характеристики є надання користувачам інформації про політику, застосовану при складанні фінансових звітів, будь-які зміни у цій політиці та вплив таких змін.

Оскільки користувачі бажають порівнювати результати діяльності суб'єкта господарювання, важливо, щоб фінансові звіти відображали відповідну інформацію за попередні періоди.

Обмеження щодо доречності та достовірності інформації

Своєчасність

У разі надмірної затримки з наданням, звітна інформація може втратити свою доречність. Для своєчасного надання інформації часто може виникати потреба скласти звіт раніше, ніж стануть відомі всі аспекти операції, що може зменшити корисність інформації. І навпаки, якщо затримати звітність до моменту, коли будуть відомі всі аспекти, інформація може бути абсолютно достовірною, але малокорисною для користувачів, які мали прийняти рішення раніше. Для досягнення оптимального співвідношення між доречністю та достовірністю передусім треба керуватися необхідністю задовольняти потреби користувачів, які приймають рішення.

Співвідношення вигоди і витрат

Співвідношення вигоди та витрат є поширеною проблемою. Вигоди, отримані від інформації, мають перевищувати витрати на її надання. Але оцінка вигод та витрат значною мірою робиться на основі суджень. Більше того, витрати необов'язково несуть ті користувачі, які отримують вигоди. Вигоди можуть отримувати не тільки користувачі, для яких готується інформація. Через ці причини важко використовувати тест вигоди-витрати у будь-якому конкретному випадку. Однак особи, які розробляють стандарти, а також особи, які складають фінансові звіти, і користувачі мають усвідомлювати це обмеження.

Збалансованість якісних характеристик

На практиці часто треба знайти компроміс між якісними характеристиками. Загалом, мета полягає в досягненні відповідної збалансованості всіх характеристик для забезпечення цілей фінансових звітів. Відносна важливість характеристик у різних випадках є справою професійних суджень.

Порівняння з МСБО 1

В основу Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку для державного сектору МСБОДС 1 “Подання фінансових звітів” покладено переважно Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку МСБО 1 “Подання фінансових звітів”. Основні відмінності між МСБОДС 1 та МСБО 1 такі:

- МСБОДС 1 містить додатковий, порівняно з МСБО 1, коментар для роз’яснення застосовності стандартів для обліку суб’єктами господарювання державного сектору; збільшено розгляд застосування концепції безперервності діяльності.
- МСБО дозволяє подання звіту, що відображає всі зміни в чистих активах / власному капіталі, або звіту, який відображає зміни у чистих активах / власному капіталі, за винятком змін, що виникають від операцій з капіталом з власниками та виплат власникам відповідно до їхніх повноважень як власників. МСБОДС 1 вимагає подання звіту, який відображає всі зміни у чистих активах / власному капіталі.
- У деяких випадках у МСБОДС 1 використовується інша, відмінна від МСБО 1 термінологія. Найбільш важливими прикладами є використання в МСБОДС 1 термінів „суб’єкт господарювання”, „звіт про фінансові результати”, „звіт про фінансовий стан”, „чисті активи / власний капітал”, „контролюючий суб’єкт господарювання”, „контрольований суб’єкт господарювання.” Еквівалентні терміни в МСБО 1 є такі: „підприємство”, „звіт про прибутки та збитки”, „баланс”, „капітал”, „материнська компанія”, „дочірня компанія”.
- Визначення терміна “екстраординарна стаття” відрізняється від терміна, що вживається у Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку МСБО 8 “Чистий прибуток або збиток за період, суттєві помилки та зміни в обліковій політиці”. Визначення охоплює додатковий критерій, а саме статті “за межами контролю або впливу суб’єкта господарювання”;
- Порівняно з МСБО 1, МСБОДС 1 містить іншу систему визначень технічних термінів (параграф 6);
- МСБОДС 1 містить положення перехідного періоду, які дозволяють не розкривати інформацію про статті, виключені з фінансових звітів унаслідок застосування положення перехідного періоду іншого МСБОДС (параграф 134);
- МСБОДС 1 містить підсумок якісних характеристик (на основі концептуальної основи КМСБО) у Додатку 2.